



TESIS

**IMPLEMENTASI *SELF ASSESSMENT* PADA UNDANG-UNDANG BEA PEROLEHAN
HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (UU NO.20 TAHUN 2000) DALAM
HUBUNGANNYA DENGAN KESADARAN HUKUM WAJIB PAJAK
DAN PERAN PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH
DI KABUPATEN BANYUMAS**

**Disusun Dalam Rangka Memenuhi Persyaratan
Program Magister Ilmu Hukum**

Oleh :

**S A N Y O T O
NIM.B4A 099 140**

Pembimbing

**Prof. Ronny Hanitijo Soemitro, SH
NIP. 130 350 517**

**PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2002**

IPT-PUSTAK-UNDIP

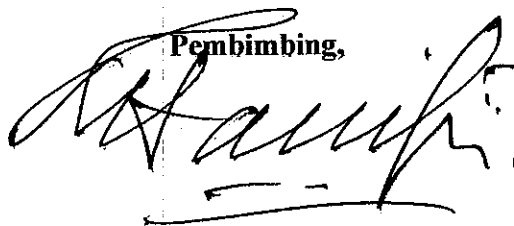
**IMPLEMENTASI *SELF ASSESSMENT* PADA UNDANG-UNDANG BEA
PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN DALAM
HUBUNGANNYA DENGAN KESADARAN HUKUM WAJIB PAJAK DAN
PERAN PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH DI KABUPATEN
BANYUMAS**

Disusun oleh

**SAN YOTO
NIM B4A. 099.140**

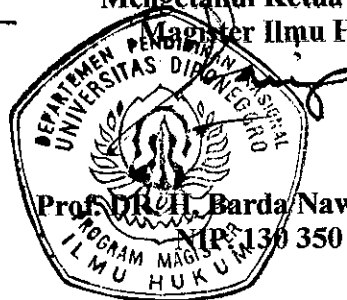
**Di pertahankan di depan Dewan Penguji
Pada tanggal : 8 April 2002**

**Tesis ini telah diterima
Sebagai persyaratan untuk mempertahankan gelar
Magister Ilmu Hukum**

Pembimbing,


**Prof. Ronny Hanitijo Soemitro, SH
NIP. 130 350 517**

**Mengetahui Ketua Program
Magister Ilmu Hukum**



**Prof. DR. H. Barda Nawawi Arief, SH
NIP. 130 350 519**

KATA PENGANTAR

Ucapan puji syukur alhamdulillah saya panjatkan kehadiran Allah SWT atas segala karunia dan nikmatnya sehingga tesis ini selesai.

Pada Kesempatan ini saya menyampaikan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada Rektor Universitas Jenderal Soedirman dan Direktur Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang yang telah membantu dan memberi kesempatan untuk mengikuti pendidikan Strata II.

Rasa hormat dan ucapan terima kasih juga Saya sampaikan kepada :

- Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum Prof. Dr. Barda Nawawi Arief,SH.
- Prof. Ronny Hanitijo Soemitro, SH selaku pembimbing yang dengan teliti dan sabar mengarahkan dan mendorong saya dalam penyusunan tesis.
- Drs Samun Subrata Kepala Kantor Pelayanan PBB Banyumas beserta Staff yang telah memberikan ijin untuk mengadakan penelitian .
- H. Moediono, SH, Mhum (Alm). Selaku Dekan Fakultas Hukum UNSOED beserta Staf .
- Seluruh Pengajar dan Karyawan SII Universitas Diponegoro

Rasa terima kasih juga saya sampaikan kepada Keluarga DR. dr. Sultana Faradz M .H. Gasem yang telah menyediakan sarana dan prasarana tempat tinggal selama Semarang.

Rasa terima kasih juga saya sampaikan kepada saudara-saudaraku yang telah memberi dorongan dan semangat terus menerus sehingga dapat menyelesaikan tesis ini .

Kepada Haedah Faradz istri saya yang tercinta dan anak-anak : Rizka Amalia, Kamila, serta Haibati haira tersayang, terima kasih atas pengorbanan dan kesabarannya selama ini .

Semarang, Maret 2002

SANYOTO

RINGKASAN

Pemerintah pada saat ini untuk membiayai pembangunan memerlukan sumber pembiayaan yang memadai terutama harus bersumber dari kemampuan dalam negeri yakni dari sektor pajak. Untuk maksud itu maka pemerintah membuat Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (UU BPHTB No.20 Tahun 2000) dengan tujuan untuk menambah penerimaan negara dari kegiatan pendaftaran tanah yang diatur dalam Peraturan Pemerintah No.10 / 1961 yang telah diubah dan disempurnakan dengan Peraturan Pemerintah No.24 / 1997 .

Dipilihnya *self assessment* dalam pemungutan pajak dengan pertimbangan karena biaya pemungutan relatif kecil, dan kepada wajib pajak diberi kewenangan, kepercayaan, serta tanggung jawab untuk menghitung , membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar ke Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan. Dengan tata cara ini maka kegiatan pemungutan diletakkan pada aktivitas masyarakat sendiri. Permasalahan yang timbul dalam implementasi adalah adanya *under assessment* terhadap harga transaksi Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) oleh wajib pajak. Hal tersebut mendorong peneliti untuk melakukan penelitian dengan mempermasalahkan bagaimana kesadaran hukum wajib pajak dalam hubungannya dengan implementasi *self assessment* , bagaimana peran laporan PPAT dalam pembuatan akta peralihan hak menurut Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dan upaya-upaya apakah yang dilakukan oleh Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan mengatasi *under assessment* yang dilakukan wajib pajak..

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode pendekatan secara normatif dan empiris, dengan lokasi penelitian Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan (KP PBB) Kabupaten Banyumas. Teknik pengumpulan data Primer dengan menggunakan wawancara berstruktur dan questioner , sedang data sekunder diperoleh dengan studi pustaka .Data hasil penelitian selanjutnya dianalisis baik secara yuridis normatif maupun secara sosiologis dengan analisis kualitatif.

Dari hasil penelitian disimpulkan bahwa kesadaran hukum wajib pajak masih rendah, sedang dalam hubungannya dengan implementasi *self assessment* pada UU BPHTB sudah diterapkan sepenuhnya namun dengan mengingat masih banyak pengisian SSB NPOP oleh wajib pajak tidak sesuai dengan harga transaksi atau harga pasar atau disamakan dengan NJOP PBB, maka tujuan penerimaan negara yang diharapkan dari BPHTB sukit terwujud karena faktor kejujuran dan kepatuhan wajib pajak belum sepenuhnya mendukung.

Hal nampak dari sering diterbitkannya Surat Tagihan Pajak yang berupa Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar terhadap wajib pajak yang melakukan *under assessment*. Peran laporan PPAT dalam UU BPHTB pada saat ini masih nampak seolah-olah hanya sebagai legalisasi dari

akta peralihan hak, sebab laporan PPAT yang masuk belum valid dan belum sesuai dengan fakta yang sebenarnya karena masih dipengaruhi oleh kepentingan wajib pajak sebagai sumber yang memberikan pendapatan atas pembuatan akta peralihan hak. Upaya Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan adalah ikut memantau secara aktif proses pelaporan SSB oleh PPAT dan wajib pajak dan bila ditemukan pelaporan yang janggal, maka diterbitkanlah Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar (SKBKB) dengan sanksi administrasi sebesar 2 % sebulan untuk jangka waktu paling lama 24 bulan. Dasar hukumnya adalah pasal 11, UU BPHTB dan UU No.19 / 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Paksaan.

ABSTRACT

The moment, government had been consideration of development necessary of source estimate, which is good. They must have resource afford from tax domestics sectors. For there, the government make arrangement the tax Obtaining above of lands and building (UU BPHTB No.20 / 2000), for purpose of state increasingly from lands statly, they has arrange by Government Arrangement No.10 / 1961 that were differenced and completed by Government Arrangement No.24 / 1997.

Chosen of self assessment in adopted of tax with judgment because cost of adopted are low relatively, and to tax obligatory given authority, trusted, and responsibility for most calculating, pay for, and reporting highly of tax, they must pay for Tax of Land and Building Service Office. From the conducting of adopted activities putted at self of society. The motivation of researcher for research activity have been complication how implementation of self assessment on related with conscious the obligation of tax law, what factors, that become of motivate for they conducting of under assessment and characteristic of the Certificates of Land Officer Maker (PPAT) and means for handling on there by Tax of Land and Building Service Office.

From result of research that using approach methods according to normative and empirical, the location of research in The Tax of Land and Building Service Office (KP PBB) at Banyumas Region. Technically of assembling of Primarily data, there are using structure interview and questioners, and secondarily data from library study. The result of data from research continued and analyzed of normative juridical. Or sociological with qualitative analysis.

The result of research, there can conscious of law from tax obligatory, they has lower, but at related with implementation of self assessment at UU BPHTB was used, and there are attentive of substances for SSB NPOP by tax obligatory as not same in price of transactions or price of markets or as same of NJOP PBB, then purpose of acceptance country desirably has not been formed from BPHTB, because honestly factor and obediently from tax obligatory can't yet carry as of BPHTB.

This is apparently from often of appearing Tax Obligatory Letter, that are shape of The Cost of Right Obtaining of Land and Building Until Payment Arrangement Letter for tax obligatory that done under assessment. The moment of participate from PPAT statement to UU BPHTB apparently only legalization from right transfer certificates, because valid PPAT statement be included, there are influenced by significantly of tax obligatory as sources of donator in addition make of right transfer certificates. Means of Land and Building Taxes Service Office are monitoring according to actively of SSB statement process by PPAT and tax obligatory and if founded of awkward from statement, then appeared of Duty Obtaining of Right Above Land and Building Decision Letter (SKBKB), it have administration sanction 2% a month for period of time 24 month. It is based of article 11, UU BPHTB and UU No. 19 / 2000 about Claim of Tax by of Forces.

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
KATA PENGANTAR.....	iii
RINGKASAN	iv
ABSTRACT	v
DAFTAR ISI	vi
DAFTAR SINGKATAN	vii
 BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Perumusan Masalah	13
C. Kerangka Teoritik	13
D. Tujuan Penelitian	34
E. Kontribusi Penelitian	34
F. Metode Penelitian	35
G. Sistematika Tesis	39
 BAB II TELAAH PUSTAKA	
1. Undang-Undang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan	41
2. Pejabat Pembuat Akta Tanah	59
3. Berfungsinya Hukum dalam Masyarakat	70
4. Kesadaran Hukum dan Kepatuhan Hukum	75

BAB III HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

1. Kesadaran Hukum Wajib Pajak dalam hubungannya dengan implelementasi *self assessment* pada UU Bea Perolehan hak atas Tanah dan Bangunan 87
2. Peran Laporan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam pembuatan akta peralihan hak menurut UU Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.. 110
3. Upaya-upaya Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan dalam Mengatasi Masalah *under assessment* yang dilakukan wajib pajak..... 130

BAB IV PENUTUP

- A. Kesimpulan 146
- B. Saran 147

Daftar Pustaka

Daftar Singkatan

DJP	= Direktorat Jenderal Pajak.
GBHN	= Garis-Garis Besar Haluan Negara .
KP PBB	= Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan.
Kep.MenKeu RI	= Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia .
PPh	= Pajak Penghasilan.
PP	= Peraturan Pemerintah.
PT	= Perguruan Tinggi.
PPAT	= Pejabat Pembuat Akta Tanah.
NJOP	= Nilai Jual Objek Pajak.
NPOP	= Nilai Perolehan Objek Pajak.
NPOPTKP	= Nilai Perolehan Objek pajak Tidak Kena Pajak.
SKBKB	= Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar.
SKP	= Surat Keputusan Pembetulan.
SKK	= Surat Keputusan Keberatan.
SLTA	= Sekolah Lanjutan Tingkat Atas
SKBKBT	= Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar Tambahan.
STB	= Surat Tagihan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan
SSB	= Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
STB	= Surat Tagihan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan
UU	= Undang-Undang.

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pembangunan nasional adalah kegiatan yang berlangsung terus-menerus dan berkesinambungan yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat baik materiil maupun spiritual. Untuk dapat merealisasikan tujuan tersebut perlu banyak memperhatikan masalah pembiayaan pembangunan. Usaha memandirikan bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan dengan menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri yang berwujud pajak terus diupayakan dan perlu mendapatkan dukungan dari masyarakat¹

Pajak sebagai salah satu sumber pemasukan keuangan negara adalah wujud kontribusi langsung masyarakat bagi tujuan pembangunan. Pajak yang dipungut dari rakyat sejak awal abad 21 semakin dominan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) kita , hal ini berbeda jika dibandingkan dengan situasi pertengahan dekade tahun 1970 sampai dengan tahun 1980 an, yang ketika itu didominasi oleh penerimaan dari sektor migas. Secara implisit ini menunjukkan bahwa rakyat semakin besar peranannya dalam pembangunan dan sebagai implikasinya pemerintahpun harus lebih peduli dan lebih memperhatikan kepentingan rakyatnya.

¹ Waluyo dan Wirawan B Ilyas, *Pengantar Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta, 2000, hal.1

Pemungutan pajak menurut Undang-Undang Dasar 1945 diatur dalam pasal 23 ayat (2) yang menyatakan pengenaan pajak dan pemungutan pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang. Ketentuan ini dimaksudkan agar pajak yang merupakan peralihan kekayaan dari masyarakat ke pemerintah untuk membiayai pengeluaran negara dengan tidak mendapatkan kontra prestasi yang langsung harus dengan undang-undang.

Garis-garis Besar Haluan Negara tahun 1998 secara tegas menyatakan bahwa penggalan dan pengerahan sumber penerimaan dalam negeri terutama dari pajak ditingkatkan untuk pembiayaan pembangunan dengan tetap memperhatikan peningkatan kemampuan pembiayaan oleh masyarakat dan dunia usaha. Pemerintah pada saat ini untuk melakukan kegiatan memerlukan pembiayaan yang memadai, yang terutama harus bersumber dari kemampuan dalam negeri, sedangkan sumber-sumber dari luar negeri yang berupa pinjaman / hutang merupakan sumber pelengkap yang harus segera dikurangi. Dalam hubungan ini sistim perpajakan perlu disempurnakan agar kegiatan ekonomi semakin berkembang, kemampuan negara dan masyarakat untuk membiayai pembangunan dari sumber-sumber dalam negeri semakin meningkat dan pembagian beban pembangunan antara golongan yang berpendapatan tinggi dan golongan yang berpendapatan rendah semakin sesuai dengan rasa keadilan masyarakat²

² Mansyuri, *Hubungan Kebijakan Pajak, Hukum Pajak dan administrasi Pajak, Majalah Hukum dan Pembangunan FH UI*, Jakarta, 2000, hal.275

.Disamping itu sistim perpajakan harus pula dapat membantu menciptakan terwujudnya pola hidup sederhana yang sangat penting untuk memperoleh solidaritas sosial .

Struktur penerimaan negara kita dalam beberapa dasawarsa terakhir telah bergeser yakni dari penerimaan minyak dan gas ke penerimaan pajak. Peningkatan peran dan fungsi penerimaan negara dari sektor pajak memperlihatkan kenaikan yang cukup berarti pada tiap tahun anggaran . Salah satu sumber dana untuk pembiayaan pembangunan yang digunakan pemerintah adalah tabungan pemerintah yang merupakan selisih antara penerimaan dan pengeluaran rutin. Penerimaan dalam negeri terdiri dari penerimaan pajak dan penerimaan bukan pajak. Besar kecilnya penerimaan pajak akan berpengaruh pula pada besar kecilnya tabungan pemerintah. Peningkatan penerimaan pajak sangat dipengaruhi oleh pertumbuhan ekonomi nasional, sementara intensifikasi dan ekstensifikasi pemungutan pajak juga besar pengaruhnya dalam ikut meningkatkan penerimaan negara dari sektor pajak. Kedua hal terakhir tersebut tidak mungkin dapat mencapai hasil yang maksimal jika tidak diikuti dengan keberhasilan pembangunan secara keseluruhan. Penerimaan negara dari sektor pajak untuk tahun anggaran 2001 dan tahun selanjutnya menghadapi tantangan yang cukup berat akibat belum pulihnya perekonomian nasional dari krisis ekonomi yang tidak kunjung berakhir, maka peran serta masyarakat untuk membayar pajak untuk menanggung pembiayaan negara dan pembangunan

menuntut kesadaran untuk memenuhi kewajiban kenegaraan dengan suka rela .

Pajak sebagai sumber penerimaan negara harus didasarkan atas peraturan perundang-undangan, sedang sasaran sistem perpajakan yang berlaku sekarang adalah ³:

1. Penerimaan negara dari sektor perpajakan menjadi bagian dari penerimaan negara yang mandiri dalam rangka pembiayaan pembangunan nasional.
2. Pemerataan dalam pengenaan pajak dan keadilan pembebanan pajak.
3. Menjamin adanya kepastian hukum.
4. Sederhana.
5. Menutup peluang kemungkinan penghindaran pajak dan atau penyelundupan pajak oleh wajib pajak dan penyalahgunaan oleh petugas pajak (fiscus).
6. Memberikan dampak yang positif dalam bidang ekonomi .

Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebagaimana diatur dalam UU No.21 Tahun 1997 yang telah dirubah dan disempurnakan dengan UU No.20 Tahun 2000 merupakan pemilihan alternatif dari berbagai perlakuan pajak yang dibuat pemerintah dengan tujuan untuk menambah penerimaan negara dari pihak yang memperoleh hak atas tanah dan bangunan karena peralihan hak karena peristiwa hukum

³ ~~B~~.Brotohardjo, R.Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Eresco , Bandung, hal 3
493

atau atas perbuatan hukum tertentu atau atas pemberian hak baru yang terjadi dalam masyarakat. Alternatif kebijakan pajak yang diambil pemerintah itu meliputi : pajak apa yang akan dipungut, siapa yang dijadikan subjek pajak, apa saja yang merupakan objek pajak, berapa besar tarif pajak serta bagaimana prosedur pemungutannya dikaitkan dengan proses pendaftaran tanah.⁴

Pemilihan sistem *self assessment* dalam pemungutan memberikan kewenangan kepada wajib pajak, kepercayaan, serta tanggung jawab untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar ke Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan. Adapun ciri sistem *self assessment* adalah sebagai berikut⁵:

1. Adanya kepastian hukum,
2. Perhitungannya sederhana dan mudah dimengerti oleh wajib pajak,
3. Pelaksanaannya mudah.
4. Lebih mencerminkan asas keadilan dan merata.
5. Memperkecil kemungkinan wajib pajak tidak mampu membayar pajak akibat perhitungan yang terlampau besar.

Dengan tata cara ini maka kegiatan pemungutan pajak diletakkan kepada aktivitas masyarakat sendiri, sedangkan bagi pemerintah pemilihan sistem ini dianggap lebih menguntungkan, karena biaya pemungutan relatif

⁴ Hasan Rachmany, *Perubahan Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan*, Makalah disampaikan pada sosialisasi Undang-Undang Perpajakan Tahun 2000, Jakarta, hal.2

kecil dan pemerintah hanya memberikan penyuluhan kepada wajib pajak serta publikasi yang menyangkut tenggang waktu penyerahan Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (SSB) dan kemana pajak harus dibayar. Sistem pemungutannya adalah wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang dengan menggunakan SSB dan melaporkan Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) sesuai dengan harga transaksi atau sesuai dengan harga pasar yang terjadi tanpa mendasarkan diterbitkannya surat ketetapan pajak . Selain itu UU BPHTB memberi kemungkinan kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang dalam hal ini dilakukan oleh kantor pelayanan PBB bilamana dari hasil pemeriksaan atau keterangan lain atas pajak BPHTB yang dilaporkan oleh wajib pajak maupun PPAT dalam SSB tidak benar, maka DJP dapat menetapkan sendiri besarnya pajak yang terutang sebagaimana mestinya menurut perundang-undangan perpajakan⁶. Hal ini merupakan upaya untuk mencegah penyimpangan karena adanya kemungkinan pengecilan (*under assessment*) atas jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak.

Implementasi dari UU BPHTB yang menggunakan sistem *self assessment* melibatkan Pejabat-Pejabat Umum seperti PPAT, Kantor Lelang Negara, Kepala Kantor Pertanahan, dan Kantor Pelayanan PBB. PPAT apakah Camat ataupun Notaris sebagai praktisi hukum dalam tugasnya mempunyai

⁶ Baca Penjelasan pasal 11 UU BPHTB.

keterkaitan erat dengan pelaksanaan sistem perpajakan atas PBB dan BPHTB khususnya dalam pembuatan akta tanah dan bangunan⁷.

PPAT menurut pasal 24 ayat (1) UU BPHTB hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan bangunan setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak .Pasal 24 ayat (2) Kepala Kantor Lelang Negara hanya dapat menandatangani risalah lelang perolehan hak atas tanah dan bangunan setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak. Pasal 24 ayat (3) Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten / Kotamadya hanya dapat melakukan pendaftaran hak atas tanah atau pendaftaran peralihan hak atas tanah setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak (SSB).Sedang pasal 25 mewajibkan PPAT/ Notaris dan Kepala Kantor Lelang untuk melaporkan setiap pembuatan akta atau risalah lelang perolehan hak berkenaan dengan pemindahan hak atas tanah dan bangunan setiap bulan ke kantor pelayanan PBB dalam wilayah kerjanya. Laporan berisi informasi tentang adanya transaksi peralihan hak atas tanah dan bangunan yang di dalamnya memuat data tentang objek transaksi, jenis transaksi, lokasi objek yang ditransaksikan, tanggal transaksi dan nama penjual dan pembeli. Laporan PPAT bagi kantor pelayanan PBB adalah sebagai :

⁷ Budi Harjanto, *Peranan PPAT di dalam keberhasilan pemungutan pajak sebagai pemasukan keuangan negara*, Makalah disampaikan pada Kegiatan FORKOT PPAT- Camat dan Notaris se Jawa Tengah, 10 -15 Juli 200, Semarang, hal .2

- Salah satu dasar analisis untuk menentukan Nilai Indikasi Rata-Rata(NIR) yang selanjutnya akan digunakan untuk menentukan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) tanah untuk penetapan PBB.
- Dasar untuk menetapkan *tax base* BPHTB yang dikenakan kepada pembeli dan PPh bagi penjual, jika nilai transaksi yang terjadi lebih besar dari NJOP.
- Membantu untuk mengetahui nama wajib pajak terbaru sehingga beban pajak jatuh pada orang yang tepat.

Pasal 26 ayat (1) mengatur sanksi atas pelanggaran pasal 24 ayat (1) dan ayat (2) yang berupa denda sebesar Rp. 7.500.000,- (tujuh juta lima ratus ribu rupiah) untuk setiap pelanggaran, sedang pasal 26 ayat 2 menentukan PPAT/ Notaris dan Kepala Kantor Lelang Negara bila melanggar ketentuan pasal 25 ayat (1) dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp 250.000,-(dua ratus lima puluh ribu rupiah) untuk setiap laporan . Terhadap Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kotamadya yang melanggar ketentuan pasal 24 ayat (3) dikenakan sanksi menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dasar pengenaan pajak BPHTB adalah Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) sebagaimana diatur dalam pasal 6 ayat (1) . Adapun NPOP menurut pasal 6 ayat (2) untuk masing-masing peralihan hak adalah sebagai berikut ⁸:

⁸ Lihat pasal 6 UU BPHTB.

1. Untuk jual beli adalah harga transaksi. Pengertian harga transaksi adalah harga yang terjadi dan telah disepakati oleh pihak-pihak yang bersangkutan.
2. Untuk tukar menukar adalah nilai pasar objek pajak tersebut. Yang dimaksud dengan nilai pasar adalah harga rata-rata dari transaksi jual beli secara wajar yang terjadi disekitar letak tanah dan atau bangunan. Dalam hal ini kedua belah pihak dikenakan BPHTB.
3. Untuk hibah adalah nilai pasar objek pajak tersebut;
4. Untuk pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan adalah nilai pasar objek pajak;
5. Untuk pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya adalah nilai pasar objek pajak ;
6. Untuk penunjukan pembeli dalam lelang adalah harga transaksi yang tercantum dalam risalah lelang;
7. Untuk peralihan hak karena pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum yang tetap adalah nilai pasar objek pajak tersebut;
8. Untuk pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak adalah nilai pasar objek pajak tersebut;
9. Untuk pemberian hak baru atas tanah diluar pelepasan hak adalah nilai pasar objek pajak.

Pasal 6 ayat (3) menentukan apabila Nilai Perolehan Objek Pajak sebagaimana dimaksud ayat (2) tidak diketahui atau lebih rendah dari Nilai Jual Objek Pajak yang digunakan dalam pengenaan adalah Pajak Bumi dan Bangunan pada tahun terjadinya perolehan.

Pasal 6 ayat (4) apabila Nilai Jual Objek Pajak PBB sebagaimana dimaksud pada ayat (3) belum ditetapkan, Menteri dapat menetapkan besarnya Nilai Jual Objek Pajak PBB.

Pasal 7 ayat (1) menetapkan Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak sebesar Rp.30.000.000.(tiga puluh juta rupiah), sedang ayat (2) menetapkan bahwa NPOPTKP sebagaimana dimaksud ayat (1) dapat diubah dengan Peraturan Pemerintah.

Ketentuan ini dengan UU No.20 Tahun 2000 besarnya dirubah ditetapkan secara regional menjadi Rp.60.000.000; (enam puluh juta rupiah), kecuali dalam hal perolehan hak karena waris, atau hibah wasiat yang diterima orang pribadi yang masih dalam hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat keatas atau satu derajat ke bawah dengan pemberi hibah wasiat, termasuk suami/istri, Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP) secara regional ditetapkan paling banyak Rp.300.000.000; (tiga ratus juta rupiah). Untuk kabupaten Banyumas dengan Keputusan Menkeu RI No.1140/WPJ.08/ BD 05/ 2000 besarnya NPOPTKP BPHTB dalam hal perolehan hak karena waris dan hibah wasiat yang diterima pribadi yang masih dalam hubungan keluarga sedarah dalam

garis keturunan lurus satu derajat ke bawah dengan pemberi hibah wasiat, termasuk suami/istri adalah sebesar Rp.200.000.000; sedang dalam hal perolehan hak selain hal tersebut adalah sebesar Rp.20.000.000.

Sistem pemungutan BPHTB yang menggunakan *self assessment* sangat membutuhkan kesadaran hukum dari wajib pajak, karena undang-undang memberikan wewenang dan kepercayaan, tanggung jawab untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar kepada wajib pajak sepenuhnya. Dalam tata cara ini kegiatan pemungutan pajak diletakkan pada aktivitas masyarakat sendiri yakni kepada wajib pajak diberi kepercayaan untuk :

1. menghitung sendiri pajak yang terutang,
2. membayar sendiri jumlah pajak yang harus dibayarkan,
3. melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang.

Aktivitas dari kegiatan ini dalam bentuk perilaku nyata nampak bahwa kepercayaan dan tanggung jawab wajib pajak menunjukkan indikasi yang kuat banyak yang tidak jujur yaitu dengan melakukan *under assessment* dengan cara mencantumkan Nilai Perolehan Objek Pajak tidak sesuai dengan harga transaksi riil⁹. Perilaku atau tindakan wajib pajak nampak senantiasa dilakukan dengan memperhitungkan apa yang diharapkan oleh orang lain daripadanya, dengan demikian maka tindakan

⁹ Budi Rusmanto, *Mencermati Laporan PPAT sebagai sumber analisis bagi kepentingan Perpajakan*, berita pajak no.1438/ Tahun XXXIII / 1 Maret 2001, hal .28

wajib pajak tidak berdiri sendiri melainkan terangkum di dalam suatu jalinan sistem peranan yang diharapkan (*role expectation*).¹⁰

Wajib pajak sebagai adresat hukum atau pemegang peran (*role occupant*) ia diharapkan untuk memenuhi harapan-harapan tertentu sebagaimana dikehendaki oleh UU BPHTB. Dengan kata lain wajib pajak diharapkan untuk memenuhi peran yang tertulis disitu (*role expectation*). Adanya ketidakcocokan antara apa yang diharapkan oleh hukum dan tingkah laku wajib pajak dan penegak hukum merupakan hambatan bagi tegaknya cita-cita hukum, karena hukum baru menjadi kenyataan sosial bilamana didukung oleh adanya kesadaran hukum masyarakat untuk mematuhiinya ..¹¹ Kesadaran terhadap berlakunya hukum adalah dasar bagi dilaksanakannya hukum itu sendiri. Semakin merata kesadaran terhadap berlakunya hukum, maka makin kecil pula kemungkinan untuk bertingkah laku yang tidak sesuai dengan hukum.

B. Perumusan Masalah

Bertitik tolak dari hal tersebut maka permasalahan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

¹⁰ Satjipto Rahardjo, *Hukum dan Masyarakat*, Penerbit Angkasa Bandung, 1980, hal.27

¹¹ Ronny Hanitijo Soemitro, *FaktoFaktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Terhadap Hukum Dari Anggota-Anggota Masyarakat*, Majalah Masalah-masalah Hukum UNDIP No.1 Semarang, 1977, hal.3

1. Bagaimana kesadaran hukum wajib pajak dalam hubungannya dengan implementasi *self assessment* pada Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Banyumas ?
2. Bagaimana peran laporan Pejabat Pembuat Akta Tanah dalam pembuatan akta peralihan hak menurut UU Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan?
3. Upaya-upaya apakah yang dilakukan oleh Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan dalam mengatasi *under assessment* yang dilakukan wajib pajak ?

C. Kerangka Teoritik

Membicarakan masalah berfungsinya hukum dalam masyarakat , biasanya pikiran diarahkan pada kenyataan apakah hukum tersebut benar-benar berlaku atau tidak. Hal ini kelihatan sangat sederhana, padahal dibalik kesederhanaan ada beberapa hal yang cukup rumit .¹² Dalam teori hukum dibedakan antara tiga macam hal berlakunya hukum sebagai kaidah. Tentang hal berlakunya kaidah hukum ada anggapan sebagai berikut :¹³

1. Kaidah hukum berlaku secara yuridis apabila penentuannya didasarkan pada kaidah yang lebih tinggi tingkatnya , atau bila terbentuk menurut cara yang telah ditetapkan , atau apabila menunjukkan hubungan keharusan antara suatu kondisi dan akibatnya.

¹² Soerjono Soekanto, *Penegakan hukum*, Binacipta, Jakarta , 1983, hal. 29

¹³ Ibid, hal 30

2. Kaidah hukum berlaku secara sosiologis, apabila kaidah tersebut efektif artinya kaidah tersebut dapat dipaksakan berlakunya oleh penguasa walaupun tidak diterima oleh warga masyarakat (teori kekuasaan), atau kaidah .

Kepatuhan terhadap hukum tidak dapat difahami bilamana pendekatan hanya dari segi juridis formil saja, karena faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan terhadap hukum terletak di berbagai bidang yaitu : bidang perikelakuan, bidang penegakan hukum dan lain-lain. Masalah kepatuhan terhadap hukum merupakan salah satu segi saja dari persoalan yang lebih luas yaitu kesadaran hukum. Untuk memahami faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan terhadap hukum perlu dipelajari terlebih dahulu apakah sebab-sebabnya anggota-anggota masyarakat itu mau patuh pada hukum. Menurut Bierstedt dasar-dasar kepatuhan terhadap hukum adalah :¹³

1. *Indoctrination* adalah sebab pertama mengapa warga masyarakat mematuhi kaedah - kaedah adalah karena dia diindoktrinir untuk berbuat demikian . Sejak kecil manusia telah dididik agar mematuhi kaedah - kaedah yang berlaku dalam masyarakat, sebagaimana halnya dengan unsur-unsur kebudayaan lainnya, maka semua manusia menerimanya secara tidak sadar mau mematuhinya. Melalui proses sosialisasi manusia

¹³ Soerjono Soekanto, *Kesadaran Hukum dan Kepatuhan Hukum*, Rajawali pers, Jakarta, 1977, hal.226.

dididik untuk mengenal mengetahui serta mematuhi kaedah-kaedah tersebut.

2. *Habitutation* adalah oleh karena sejak kecil mengalami proses sosialisasi, maka lama-kelamaan menjadi suatu kebiasaan untuk mematuhi kaedah-kaedah yang berlaku. Memang pada mulanya adalah sukar sekali untuk mematuhi kaedah-kaedah tadi yang seolah-olah mengekang kebebasan, tetapi apabila hal itu setiap hari ditemui, maka lama-kelamaan menjadi suatu kebiasaan untuk mematuhinya terutama apabila manusia sudah mulai mengulangi perbuatan-perbuatannya dengan bentuk dan cara yang sama.
3. *Utility* .Pada dasarnya manusia mempunyai kecenderungan untuk hidup pantas dan teratur, tetapi apa yang pantas dan teratur untuk seseorang, belum tentu pantas dan teratur bagi orang lain. Oleh karena itu diperlukan suatu patokan tentang kepantasan dan keteraturan. Patokan-patokan tadi merupakan pedoman-pedoman atau takaran-takaran tentang tingkah laku yang dinamakan kaedah. Dengan demikian, maka salah satu faktor yang menyebabkan orang taat pada kaedah karena kegunaan dari pada kaedah. Manusia menyadari, bahwa kalau dia hendak hidup pantas dan teratur maka diperlukan kaedah-kaedah.
4. *Group identification*. Salah satu sebab mengapa seseorang patuh pada kaedah adalah karena kepatuhan merupakan salah satu sarana untuk

mengadakan identifikasi dengan kelompok. Seseorang mematuhi kaedah-kaedah yang berlaku dalam kelompoknya lebih dominan dari kelompok-kelompok lain, tetapi justru karena ingin mengadakan identifikasi dengan kelompoknya tadi, bahkan kadang-kadang seseorang mematuhi kaedah-kaedah kelompok lain, karena ingin mengadakan identifikasi dengan kelompok lain tersebut.¹⁵ Mengenai derajat kepatuhan terhadap kaedah-kaedah hukum terdapat bermacam-macam mulai dari derajat kepatuhan dengan konformitas yang tinggi sampai pada mereka yang dinamakan golongan non konformis. Pada masyarakat yang mempunyai kebudayaan dan struktur yang sederhana dapat dijumpai orang-orang yang tidak mematuhi kaedah-kaedah. Sebaliknya pada masyarakat kompleks dimana terdapat bermacam-macam tata kaedah, maka akan dijumpai keanekaan pula dalam derajat kepatuhan terhadap kepatuhan hukum. Keadaan semacam ini menyebabkan terjadinya situasi-situasi sebagai berikut :

- *What is deviance in one group may be conformity in another.....The man who rebels against all of the norm of his society is not usually a bohemian but rather a hermit, one who separates himself both physically and socially from his community.*
- *The same individuals belong at the same time to different groups and are expected to conform to different norms. When this norms*

¹⁵ Ibid ,hal.226.

contradict one another, or when they conflict, the individual is forced into making a choice between them.....

- *Differences in norm are barriers to understanding , indeed, normless situation of anomy, and anomy represents chaos, just as society represents order. But it must also be apparent that different and contrary norms are barriers to easy and regular social intercourse .*

Masalah kepatuhan hukum sebetulnya menyangkut proses internalisasi (*internalization*) dari hukum. Proses internalisasi dimulai pada saat seseorang dihadapkan pada pola kelakuan baru sebagaimana diharapkan oleh hukum pada situasi tertentu . Awal daripada proses inilah yang biasanya disebut sebagai proses belajar, dimana terjadi suatu perubahan pada pendirian seseorang. Yang paling essensial pada proses ini adalah adanya penguatan terhadap respons yang diinginkan melalui imbalan dan hilangnya respons-respons terdahulu karena tidak adanya penguatan atau mungkin oleh adanya sanksi yang negatif terhadap perikelakuan. Jadi hanya respons-respons yang dipelajari yang memperoleh imbalan secara berulang-ulang, sedangkan respons-respons yang kehilangan kekuatan penunjang lama kelamaan hilang.

Piaget melihat proses belajar tidak sebagai konsekuensi daripada kekuatan superego dan dari penggunaan sistem imbalan secara sistematis¹⁶. Seseorang individu taat pada kaedah-kaedah karena ia mempunyai perasaan keadilan yang bersifat timbal balik. Hal ini timbul dan tumbuh sebagai

akibat daripada partisipasinya dalam hubungan-hubungan sosial terutama dalam kelompok-kelompok seusia. Kaedah-kaedah yang berlaku dalam kelompok merupakan konfigurasi kebudayaan yang diabsorbsikan oleh anggota-anggota kelompok tersebut yang sekaligus menganggapnya sebagai referensi. Referensi tersebut sangat penting baginya karena merupakan suatu sarana untuk berasimilasi dengan realitas sosial yang menolongnya untuk mengadakan akomodasi terhadap perikelakuan¹⁷

Kepatuhan atas dasar nilai-nilai keanggotaan kelompok mendapatkan bermacam-macam tanggapan. Tanggapan itu berintikan pada pendapat bahwa nilai keanggotaan kelompok pada dasarnya merupakan motivasi pada identifikasi terhadap kelompok tersebut, dan bukan merupakan dasar motivasi untuk patuh. Kepatuhan dari individu pada hakekatnya merupakan hasil proses internalisasi yang disebabkan oleh pengaruh-pengaruh sosial yang memberikan efek pada kognisi seseorang, sikap-sikap maupun pola perikelakuannya dan hal itu justru bersumber pada orang-orang lain di dalam kelompok tersebut. Kepatuhan yang merupakan suatu derajat secara kualitatif dapat dibedakan dalam tiga proses yaitu :

1. *Compliance*
2. *Identification*
3. *Internalization* .

¹⁶ Ibid, hal 227

¹⁷ Ibid, hal.230

Compliance diartikan sebagai suatu kepatuhan yang didasarkan pada harapan akan suatu imbalan dan usaha untuk menghindarkan diri dari hukuman yang mungkin dijatuhkan. Kepatuhan ini sama sekali tidak didasarkan pada suatu keyakinan pada tujuan kaedah hukum yang bersangkutan, dan lebih didasarkan pada pengendalian diri pemegang kekuasaan. Hal ini mengakibatkan kepatuhan akan ada bila ada pengawasan yang ketat terhadap pelaksanaan kaedah-kaedah tersebut.

Identification terjadi apabila kepatuhan terhadap kaedah hukum ada bukan karena nilai intrinsiknya, akan tetapi agar keanggotaan kelompok tetap terjaga ~~serta ada hubungan~~ serta ada hubungan baik dengan mereka yang diberi wewenang untuk menerapkan kaedah-kaedah hukum. Daya tarik untuk patuh adalah keuntungan yang diperoleh dari hubungan-hubungan tersebut, sehingga kepatuhanpun tergantung pada baik buruknya interaksi. Seseorang meskipun tidak menyukai penegak hukum akan tetapi proses identifikasi terhadapnya berjalan terus dan mulai berkembang perasaan positif terhadapnya. Hal ini disebabkan oleh karena orang yang bersangkutan berusaha untuk mengatasi perasaan-perasaan khawatirnya terhadap kekecewaan tertentu, dengan jalan menguasai objek frustrasi tersebut dan dengan mengadakan identifikasi. Penderitaan yang ada sebagai akibat pertentangan nilai-nilai di atasnya dengan menerima nilai-nilai penegak hukum.

Pada *Internalization* seseorang mematuhi kaedah-kaedah hukum oleh karena secara intrinsik kepatuhan tadi mempunyai imbalan. Isi kaedah-kaedah adalah sesuai dengan nilai-nilainya sejak semula pengaruh terjadi, atau oleh karena dia merubah nilai-nilai yang semula dianutnya.¹⁸ Hasil dari proses tersebut adalah suatu konformitas yang didasarkan pada motivasi secara intrinsik. Pusat kekuatan proses ini adalah kepercayaan orang tadi terhadap tujuan dari kaedah-kaedah yang bersangkutan, terlepas dari perasaan atau nilai-nilainya terhadap kelompok atau pemegang kekuasaan maupun pengawasannya.

Di dalam sosiologi hukum teori-teori tentang kepatuhan hukum pada umumnya dapat digolongkan kedalam teori paksaan (*dwang theorie*) dan teori konsensus (*consensus theorie*). Salah satu tokoh dari teori paksaan adalah Max Weber yang bertitik tolak pada asumsi, bahwa penguasa mempunyai monopoli terhadap sarana-sarana paksaan secara fisik yang merupakan dasar bagi tujuan hukum untuk mencapai tata tertib atau ketertiban¹⁹. Teori paksaan mempunyai kelemahan-kelemahan oleh karena kemungkinan besar paksaan tidak lagi berfungsi sebagai alat semata-mata, akan tetapi kemudian menjadi tujuan. Kepatuhan yang menjadi tujuan tenggelam oleh alat untuk mencapai tujuan tersebut, selanjutnya kepatuhan yang semata-mata didasarkan pada sanksi-sanksi atau ancaman belaka, akan

¹⁸ Ronny Hanitijo Soemitro, *Hubungan antara Kesadaran Hukum dengan Tingkat Pendidikan (Penelitian Mengenai Korelasi antara Kesadaran Membayar Pajak Dengan Tingkat Pendidikan di Desa Podorejo Kec.Tugu Kodya Semarang)*, Majalah Akademika No.2 Tahun XI /1993 Semarang, hal 82

menimbulkan motivasi untuk melanggar peraturan apabila tidak ada mekanisme yang melembaga untuk mengawasinya.

Teori konsensus bertitik tolak pada asumsi bahwa suatu sistem hukum tidak akan bertahan lama apabila tidak ada dasar legalitasnya, artinya apabila warga masyarakat menerima sistem hukum tersebut, maka sistem tadi akan menghasilkan tata tertib dalam pergaulan hidup.

Asas-asas pemungutan pajak menurut Adam Smith dalam buku *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nation* menyatakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada ²⁰ :

1. *Equality* artinya pemungutan pajak harus bersifat final dan merata yaitu dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak atau *ability to pay* dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil dimaksudkan bahwa setiap wajib pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diminta .
2. *Certainly*. Penetapan pajak itu tidak dilakukan sewenang-wenang, oleh ^{Arthur} karena itu wajib pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti pajak yang terutang, kapan harus dibayar serta batas waktu pembayaran.
3. *Convenience*. Kapan wajib pajak itu harus membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan wajib pajak sebagai

¹⁹ Soerjono Soekanto, Op cit , hal 230

²⁰ Waluyo, dan Wirawan Ilyas, *Perpajakan Indonesia*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 2000, Hal.5

contoh pada saat wajib pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *pay as you earn*.

4. *Economy*. Secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi wajib pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang dipikul wajib pajak.

Keadilan pemungutan pajak yang dikemukakan oleh Richard A.Musgrave dan Peggy B.Musgrave dalam buku *Publik Finance in Theory and Practice* mengemukakan bahwa terdapat dua macam asas keadilan²¹:

- 1) *Benefit Principle* .

Dalam sistem perpajakan yang adil, setiap wajib pajak harus membayar sejalan dengan manfaat yang dinikmatinya dari pemerintah. Pendekatan ini disebut *Revenue and Expenditure Approach*.

- 2) *Ability Principle*. Dalam pendekatan ini menyarankan agar pajak dibebankan kepada wajib pajak atas dasar kemampuan membayar.

Perbedaan lainnya masalah keadilan dalam pemungutan pajak dibedakan dalam :

- Keadilan horizontal yakni pemungutan pajak adil secara horizontal , apabila beban pajaknya sama atas semua wajib pajak yang memperoleh penghasilan yang sama dengan jumlah tanggungan wajib pajak yang memperoleh penghasilan yang sama tanpa membedakan jenis penghasilan atau sumber penghasilan .

²¹ Waluyo & Wirawan B.Ilyas, Perpajakan Indonesia, Salemba Empat, Jakarta, 2000, hal.5-6

- Keadilan Vertikal bahwa pemungutan pajak adil apabila orang dalam keadaan ekonomis yang sama dikenakan pajak yang sama demikian sebaliknya.

Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut :²²

1. Pemungutan pajak harus adil (syarat keadilan). Sesuai dengan tujuan hukum yakni mencapai keadilan. Adil dalam perundang-undangan diantaranya mengenakan pajak secara umum dan merata serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Sedang adil dalam pelaksanaan yakni dengan memberikan hak bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak.
2. Pemungutan pajak harus berdasarkan Undang-Undang (syarat yuridis). Di Indonesia pajak diatur dalam UUD 1945 pasal 23 ayat (2) yang memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.
3. Tidak mengganggu perekonomian (syarat ekonomis). Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan ekonomi.
4. Pemungutan pajak harus efisien (syarat finansil). Sesuai dengan fungsi budgetair maka biaya pemungutan pajak harus dapat ditekan sehingga lebih rendah dari hasil pemungutannya.

²² Mardiasmo, *Dasar-dasar Perpajakan*, Penerbit andi offset , Yogyakarta, 1995, hal.2

5. Pemungutan pajak harus sederhana. Sistem pemungutan yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakan.

Atas dasar apakah negara mempunyai hak untuk memungut pajak ?

Hal ini terdapat beberapa teori yang menjelaskan atau memberikan justifikasi pemberian hak kepada negara untuk memungut pajak. Teori-teorinya yaitu :²³

1. Teori Asuransi. Menurut teori ini negara melindungi jiwa, harta benda, dan hak-hak rakyatnya. Oleh karena itu rakyat harus membayar pajak yang diibaratkan sebagai premi asuransi karena memperoleh jaminan tersebut.
2. Teori Kepentingan. Menurut teori ini pembagian beban pajak kepada rakyat didasarkan pada kepentingan masing-masing orang. Semakin besar kepentingan seseorang kepada negara, maka semakin tinggi pula pajak yang harus dibayar.
3. Teori Daya Pikul. Menurut teori ini beban pajak untuk semua orang harus sama beratnya, artinya pajak harus dibayar sesuai dengan daya pikul masing-masing orang. Untuk mengukur daya pikul dapat digunakan 2 pendekatan yaitu :

²³ Waluyo dan Wirawan Ilyas, Opcit hal. 7

- Unsur subjektif yakni dengan memperhatikan besarnya kebutuhan materiil yang harus dipenuhi.
4. Teori Bakti. Menurut teori ini dasar keadilan pemungutan pajak terletak pada hubungan rakyat dengan negaranya. Sebagai warganegara yang berbakti rakyat harus selalu menyadari bahwa pembayaran pajak adalah suatu kewajiban.
 5. Teori Asas Daya Beli. Menurut teori ini dasar keadilan terletak pada akibat pemungutan pajak, maksudnya memungut pajak berarti menarik daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara, kemudian negara akan menyalurkannya kembali ke masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat. Dengan demikian kepentingan seluruh masyarakat lebih diutamakan.

Mengenai tarif pajak yang merupakan ukuran atau standar pemungutan pajak dapat mempergunakan beberapa ukuran seperti mempergunakan perhitungan proporsi (prosentase) atau bersifat tetap. Ada 4 macam variasi tarif pajak yakni :

1. Tarif Proporsional yakni tarif pajak yang dinyatakan dalam proporsi atau prosentase yang tetap. Pajak yang harus dibayar harus sesuai dengan dasar pengenaan pajak dengan persentase tarif pajak yang sama. Dengan demikian semakin besar dasar pengenaan pajaknya maka semakin besar pula jumlah pajak yang harus dibayar. Sebaliknya

semakin kecil dasar pengenaan pajak maka akan semakin kecil pula jumlah pajak yang harus dibayar ke kas negara.

2. Tarif Progresif yakni tarif pajak dengan persentase yang semakin besar bagi dasar pengenaan pajak yang semakin besar. Pemerintah menetapkan klasifikasi dasar pengenaan pajak berdasarkan kelompok-kelompok dengan tingkat penghasilan yang berbeda-beda, yang kemudian diberi tarif pajak yang berbeda-beda pula. Tarif pajak progresif dipandang paling mencerminkan asas keadilan.
3. Tarif Degresif yakni pemungutan pajak dengan persentase tarif yang semakin menurun apabila dasar pengenaan pajaknya bertambah besar. Tarif degresif merupakan kebalikan dari pemungutan pajak dengan tarif progresif. Negara kita tidak menganut asas ini.
4. Tarif Tetap yakni besar kecilnya tarif pajak ditentukan dengan jumlah nominal (bukan persentase) yang tetap tanpa memandang besar kecilnya dasar pengenaan pajak.

Dalam hukum pajak dikenal 3 sistem pemungutan pajak yakni :

1. *Official Assesment System*
2. *Self Assesment System*
3. *With Holding System.*

Official Assessment System adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.

it's a bit

Self Assesment System adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang oleh Pajak. Dengan sistem ini wajib pajak harus aktif untuk menghitung, menyetor dan melaporkan kepada DJP, sedang fiskus hanya bertugas memberi penerangan, pengawasan atau verifikator.

Adapun ciri-ciri sistem pemungutan pajak berdasarkan *self assessment* adalah :

- a) Adanya kepastian hukum.
- b) Perhitungannya sederhana dan mudah dimengerti oleh wajib pajak.
- c) Pelaksanaannya mudah .
- d) Lebih mencerminkan asas keadilan dan merata.
- e) Memperkecil kemungkinan wajib pajak tidak mampu membayar pajak akibat perhitungan yang terlampau besar.

Dalam tata cara ini kegiatan pemungutan pajak diletakkan kepada aktivitas masyarakat sendiri, yakni kepada wajib pajak diberi kepercayaan untuk :

- 1. menghitung sendiri pajak yang terutang .
- 2. membayar sendiri jumlah pajak yang harus dibayar.
- 3. melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang .

With Holding System adalah suatu pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib

pajak. Ciri-cirinya wewenang menentukan besarnya pajak yang terutang ada pada pihak ketiga selain fiskus dan wajib pajak.

Dalam perpajakan dikenal dua bentuk upaya untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar yaitu ²³:

- penghindaran pajak, dan
- penyelundupan pajak.

Penghindaran pajak adalah cara wajib pajak menghindari pajak dengan cara menerobos kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam undang-undang perpajakan. Penghasilan masyarakat selalu berkembang, oleh sebab itulah maka undang-undang pajak juga harus mampu mengikuti perkembangan yang terjadi dalam masyarakat. Penyelundupan pajak adalah merupakan tindakan yang melawan hukum dengan cara melanggar ketentuan undang-undang. Hal ini terjadi bilamana undang-undang perpajakan yang ada banyak mengandung kelemahan-kelemahan sehingga akan mempermudah terjadinya penyalahgunaan oleh aparat perpajakan. Untuk itulah perlu upaya pencegahan untuk mengamankan penerimaan negara dari sektor pajak dari penghindaran ataupun penyelundupan pajak oleh aparat pajak maupun oleh wajib pajak.

Badan penyelenggara pungutan pajak yang dalam hal ini dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak mempunyai misi dan tanggung jawab yang besar untuk menciptakan dan meningkatkan iklim kepatuhan atau kesadaran

²³ R.Mansyuri, *Hubungan Kebijakan Pajak, Hukum Pajak dan Administrasi Pajak*, Majalah Hukum dan Pembangunan FH UI no.3 tahun XXX, Jakarta, 2000, hal.281

wajib pajak. Dalam kaitan ini administrasi perpajakan memegang peran yang penting untuk melakukan pembinaan secara luas baik terhadap wajib pajak maupun anggota masyarakat lainnya agar mereka memahami undang-undang perpajakan dan dapat memenuhi kewajiban sebagaimana mestinya. Kegiatan administrasi pajak mencakup kegiatan-kegiatan antara lain :

- a) Penelitian, pemeriksaan dan penyidikan,
- b) Penerbitan surat ketetapan pajak atau surat ketetapan pajak atau surat ketetapan pajak tambahan.
- c) Penerapan sanksi.
- d) Penyelesaian surat keberatan dan penyusunan risalah banding
- e) Penagihan ²⁴.

Pemahaman terhadap ketentuan undang-undang oleh wajib pajak dan anggota masyarakat pada umumnya mengenai apa yang demi hukum harus dilakukan dan yang tidak harus dilakukan hanya dapat dicapai melalui proses pengkhabaran, pemberitahuan, dan pengajaran serta pendidikan. Proses pendidikan merupakan proses pembangkitan rasa patuh dan setia. Pendidikan tidak hanya hendak menanamkan pengetahuan baru (kognisi) saja, akan tetapi juga hendak menggugah perasaan (afeksi) dan membentuk sikap positif .²⁵ Dengan lewat proses lanjutan ini diharapkan akan dapat dibangkitkan rasa taat yang ikhlas warga masyarakat kepada

²⁴ Ibid. hal 287

²⁵ Soetandyo Wignjosebroto, *Diktat Sosiologi Hukum Universitas Airlangga*, Surabaya, 1986, hal.75-76.

hukum, dan bila kepatuhan itu terwujud maka hukumpun akan dapat bekerja secara efektif tanpa perlu memboros-boroskan sanksi.

Menurunnya kesadaran hukum masyarakat itu merupakan gejala perubahan didalam masyarakat sebagai akibat perubahan sosial. Menurut *Arnold M. Rose* ²⁶ adalah konflik antar kebudayaan. Besarnya arus wisatawan yang datang ke Indonesia tidak sedikit pengaruhnya dalam merangsang perubahan-perubahan sosial. Selain itu juga pengaruh film, majalah dan bacaan dari luar negeri ikut berpengaruh pula bagi menurunnya kesadaran hukum masyarakat. Mengingat hukum adalah dibuat untuk perlindungan kepentingan manusia, maka menurunnya kesadaran hukum masyarakat disebabkan karena orang tidak melihat atau menyadari lagi bahwa hukum melindungi kepentingannya. Soerjono Soekanto menambahkan bahwa menurunnya kesadaran hukum masyarakat disebabkan juga karena para pejabat kurang menyadari akan kewajiban untuk memelihara hukum dan kurangnya pengertian akan tujuan serta fungsi dalam pembangunan. ²⁷

Kesadaran hukum disini dipakai dalam arti kesadaran untuk bertindak sesuai dengan ketentuan hukum. Kesadaran hukum masyarakat merupakan semacam jembatan yang menghubungkan antara peraturan-peraturan hukum dengan tingkah laku anggota masyarakat. Lawrence Friedman menyebut sebagai kultur hukum yaitu nilai-nilai, sikap-sikap yang

²⁶ Soedikno Mertokusumo, *Mimbar Hukum*, Liberty Yogyakarta, hal.127.

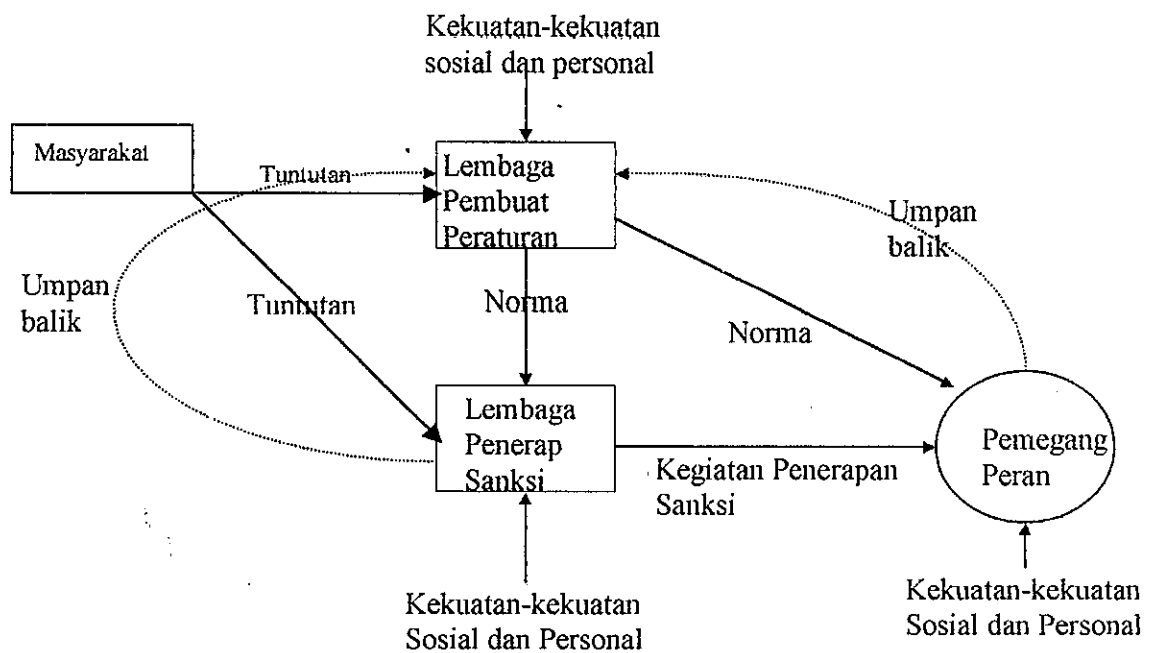
mempengaruhi bekerjanya hukum. Sunaryati Hartono berpendapat bahwa betapapun kesadaran hukum itu berakar di dalam masyarakat, ia merupakan abstraksi yang lebih rasional daripada perasaan hukum yang hidup dalam masyarakat. Dengan kata lain kesadaran hukum merupakan suatu pengertian yang menjadi hasil ciptaan para sarjana hukum yang tidak dapat dilihat secara langsung di dalam kehidupan masyarakat, akan tetapi hanya dapat disimpulkan ada / tidaknya dari pengalaman hidup sosial melalui suatu cara pemikiran dan cara penafsiran yang tertentu.²⁷ Ada pendapat yang lain yang menyatakan bahwa kesadaran hukum itu bukanlah semata-mata sesuatu yang tumbuh secara spontan dalam hati sanubari rakyat, akan tetapi juga merupakan sesuatu yang harus dipupuk secara sadar, agar supaya tumbuh dalam hati sanubari rakyat (Von Savigny : “ *ist und wird mit dem volke* “). Menurut Esmi Warassih mengenai kesadaran hukum sebaiknya tidak diberi definisi tertentu, melainkan ia mengandung unsur nilai yang tentunya sudah dihayati oleh warga masyarakat semenjak kecil dan sudah melembaga serta mendarah daging. Proses pelebagaan ini akhirnya menjadi pedoman yang dipertahankan oleh masyarakat dan ditanamkan melalui proses sosialisasi. Tingkah laku warga masyarakat sebenarnya mengandung unsur nilai yang sudah lama dihayati dan inilah yang mempengaruhi bekerjanya hukum.

²⁷ Soerjono Soekanto, opcit, hal 150

²⁸ Sunaryati hartono, *Peranan Kesadaran Hukum Rakyat dalam Pembangunan*, Bina Cipta Jakarta, 1975 sebagaimana dikutip oleh Esmi Warassih P, *Pembinaan Kesadaran Hukum*, Majalah masalah-masalah Hukum FH UNDIP, 1983, hal.8.

Penggunaan hukum sebagai instrumen untuk menghasilkan suatu bentuk masyarakat sebagaimana dikehendaki sudah tercantum sebagai ide didalam setiap hukum modern. Konsepsi operasional tentang rekayasa masyarakat dengan menggunakan hukum sebagai sarana didasarkan pada dua konsep yang berbeda yaitu konsep tentang ramalan mengenai akibat-akibat (*prediction of consequences*) dari Lundberg dan Lansing dan konsep Hans Kelsen tentang aspek rangkap dari peraturan hukum²⁹. Lundberg dan Lansing mengemukakan bahwa setiap aturan hukum yang mengakibatkan perubahan sosial, memberikan dorongan pada tingkah laku pemegang peran, sedangkan tingkah laku dari setiap individu mewujudkan suatu fungsi dalam bidang ditempat individu itu bertingkah laku. Hans Kelsen mengemukakan bahwa peraturan hukum yang diundangkan oleh penguasa yang berwenang didalam suatu negara modern mempunyai aspek rangkap. Peraturan hukum yang ditujukan pada seorang anggota masyarakat yang menunjukkan bagaimana ia harus bertingkah laku, sekaligus ditujukan pula pada hakim agar apabila menurut pendapat hakim anggota masyarakat itu melanggar peraturan hukum maka hakim hendaknya memberikan sanksi terhadap anggota masyarakat itu. Dari kedua konsep tersebut Robert B Siedman dan William J. Chambliss menyusun suatu model mengenai bekerjanya hukum dalam masyarakat sebagai berikut :

²⁹ Ronny Hanitijo Soemitro, *Perspektif Sosial Dalam Pemahaman Masalah-masalah Hukum*, Agung press, Semarang , 1989, hal..23.



Penggunaan hukum sebagai sarana untuk melakukan rekayasa masyarakat melibatkan penggunaan peraturan-peraturan yang dikeluarkan oleh pembuat hukum guna menimbulkan akibat pada peranan yang dilakukan anggota masyarakat dan oleh pejabat. Faktor-faktor yang mempengaruhi usaha memanfaatkan hukum sebagai sarana untuk melakukan rekayasa masyarakat adalah kegiatan pejabat penerap sanksi. Tindakan pejabat penerap sanksi merupakan landasan bagi setiap usaha untuk mewujudkan perubahan yang efektif didalam masyarakat dengan penggunaan hukum sebagai sarana. Untuk tiap pejabat ini terdapat serangkaian tujuan-tujuan untuk kedudukan mereka masing-masing dan

terdapat pula norma-norma yang menentukan bagaimana mereka harus bertindak.

D. Tujuan Penelitian.

Secara garis besar penelitian ini mempunyai tujuan sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui kesadaran hukum wajib pajak dalam hubungannya dengan implementasi *self assessment* pada Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas dan Bangunan di Kabupaten Banyumas.
2. Untuk mengevaluasi peran laporan Pejabat Pembuat Akta Tanah dalam pembuatan akta peralihan hak menurut Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan .
3. Untuk mengevaluasi upaya - upaya yang dilakukan Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan dalam mengatasi *under assessment* .

E. Kontribusi Penelitian.

1. Kontribusi Teoritis.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi pengembangan substansi bidang hukum pajak yang berkaitan dengan kesadaran hukum dan kepatuhan wajib pajak terhadap pembayaran pajak. Setiap ada suatu perubahan kebijakan perpajakan maka secara global akan mengubah pola hidup struktur masyarakat luas.

2. Kontribusi Praktis.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi aparaturnya perpajakan dalam upaya mewujudkan sumber pembiayaan pembangunan nasional yang berasal dari BPHTB agar selalu meningkat dan dapat memberi masukan bagi penyempurnaan pembuatan kebijakan pajak dengan tetap memperhatikan kondisi kesadaran hukum warga yang perlu ditingkatkan.

F. Metode Penelitian

1. Metode Pendekatan

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan *socio-legal research* yakni dengan pendekatan normatif dan empiris. Pendekatan normatif yang dilakukan berupa inventarisasi hukum positif dan sinkronisasi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan UU BPHTB dengan berbagai peraturan pelaksanaannya serta untuk menemukan hukum *in concreto* bagi suatu peristiwa konkret tertentu di lapangan.

Pendekatan sosiologis digunakan mengingat hukum itu merupakan institusi sosial yang riil yang maknanya dapat disimpulkan dari gejala sosial yang nampak di lapangan dengan perspektif *emic* yakni yang secara kualitatif- induktif dan *ekplanatoris* berusaha untuk memahami permasalahan penelitian mengenai kesadaran hukum wajib pajak serta PPAT sebagai addresat hukum dalam proses penegakan hukum pajak

2. Lokasi Penelitian

Lokasi penelitian adalah Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan Kabupaten Dati II Banyumas, yang meliputi wilayah kerja 27 kecamatan dengan jumlah PPAT Camat 27 Orang dan Notaris 27 Orang. Dari PPAT Camat diambil 5 Camat dari wilayah Pedesaan, 3 Camat dari wilayah yang berdekatan dengan kota dan 2 Camat kota. Sedangkan dari Notaris diambil 5 sebagai sample secara purposive. Wajib pajak yang diambil sebagai sample adalah mereka yang memperoleh hak atas tanah dan membayar BPHTB serta mendaftarkan haknya ke Kantor Pertanahan Kabupaten Banyumas.

3. Sumber data

Data primer penelitian ini diperoleh dari responden yaitu wajib pajak yang pernah memperoleh hak atas tanah dan telah membayar BPHTB dan PPAT yang membuat akta peralihan hak. Sample dipilih secara purposive. Data sekunder diperoleh melalui studi pustaka terhadap bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, serta bahan hukum tertier.³⁰

4. Metode Pengumpulan data

Data primer diperoleh dengan menggunakan metode wawancara bebas terpimpin kepada responden yaitu PPAT Camat maupun Notaris, Kepala kantor Pelayanan PBB. Kepala kantor Pertanahan. Sedangkan

³⁰ Ronny Hanitijo Soemitro, *Metode Penelitian Hukum dan Jurimetri*, 1988, hal. 15.

kepada wajib pajak diberikan kuestioner berstruktur. Data sekunder yang berupa bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tertier diperoleh dengan melakukan studi pustaka.

5. Analisis data.

Disamping analisis secara yuridis normatif, maka penelitian ini juga menggunakan analisis yuridis sosiologis. Ada 3 (tiga) teknik analisis data yang akan digunakan dalam penelitian ini yaitu :

1. Analisis Domain dilakukan pada tahap eksplorasi umum yaitu setelah wawancara dilakukan. Data dan informasi yang didapat dari wawancara yang masih bersifat umum dan hasil studi kepustakaan kemudian dianalisis melalui analisis domain. Oleh karena itu hasil dari analisis domain yang masih bersifat umum dan bersifat menyeluruh tentang *self assessment* dan kesadaran hukum kemudian dicari hubungan semantis yang bersifat universal dari domain-domain hasil dari kegiatan tahap eksplorasi umum, maka bahasan mengenai implementasi *self assessment* dan kesadaran hukum masih tingkat permukaan dan belum mendalam.
2. Analisis Taksonomis. Analisis ini dilakukan pada tahap eksplorasi terfokus yaitu setelah wawancara terfokus dilakukan. Data dan informasi yang di dapatkan dari wawancara terfokus dan dari studi kepustakaan, serta hasil dari analisis domain dijadikan sandaran untuk menelaah lebih rinci dan mendalam lagi mengenai *self assessment*

dan kesadaran hukum wajib pajak. Dalam analisis ini fokus penelitian ditetapkan terbatas pada domain tertentu yang sangat berguna untuk mendeskripsikan mengenai implementasi *self assessment* dan kesadaran hukum wajib pajak pada UU Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

3. Analisis Komponensial. Analisis ini dilakukan pada tahap eksplorasi terfokus yaitu dengan wawancara yang bersifat kontras , studi kepustakaan, dan hasil analisis taksonomis. Hasil yang diharapkan menurut Williams adalah untuk mengorganisasikan kontras antar elemen dalam domain yang diperoleh dari wawancara dan observasi.³¹ Kalau elemen-elemen dalam suatu domain telah diidentifikasi sewaktu analisis domain dilakukan maka kesamaan dan hubungan internalnya telah difahami melalui analisis taksonomis, maka dalam analisis komponensial masing-masing elemen-elemen dalam suatu domain mempunyai atribut / karakteristik tertentu yang umum diasosiasikan dengannya. Atribut inilah yang membedakan satu sama lain, dan perbedaan inilah yang diselesaikan oleh analisis komponensial. Dengan mengetahui anggota suatu domain kesamaan dan hubungan antar wajib pajak dari suatu domain kita akan memperoleh pengertian yang komprehensif, rinci dan mendalam mengenai suatu domain mengenai implementasi *self assessment* pada UU BPHTB. Ketiga

³¹ Sanapiah Faisal , *Penelitian Kualitatif: Dasar - dasar dan Aplikasi*, Yayasan Asih Asih Asuh, Malang , 1990, hal.98

analisis diatas dilakukan secara simultan saat pengumpulan data dan informasi di lapangan: Analisis domain digunakan pada tahap eksplorasi menyeluruh, sedangkan analisis taksonomis dan analisis komponensial pada saat eksplorasi terfokus. Setelah dilakukan ketiga analisis baru kemudian dilakukan pengecekan kembali terhadap seluruh hasil penelitian. Aktivitas ini disebut sebagai tahap pengecekan hasil penelitian atau hasil temuan.

G. Sistematika Penulisan Tesis

Penulisan tesis ini dimulai dari bagian pendahuluan menguraikan latar belakang permasalahan yang mendorong perlunya dilakukan penelitian terhadap implementasi *self assessment* yang dihubungkan dengan kesadaran hukum wajib pajak dalam pengisian NPOP sesuai dengan harga transaksi atau harga pasar ,peran laporan PPAT serta upaya KP PBB dalam mengatasi masalah *under assessment* dan kemudian berturut-turut diikuti dengan perumusan masalah, tujuan penelitian, kontribusi penelitian, kerangka teori dan metodologi penelitian yang digunakan.

Pada bagian kedua yang merupakan telaah pustaka memuat mengenai Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan yang meliputi pengertian-pengertian , subjek pajak, objek pajak, tarif pajak, pelaporan dan sanksi pejabat umum, peraturan yang

mengatur tugas Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dan peraturan lain yang berhubungan dengan hal itu dan kemudian dikaitkan dengan bagan Chamblis and Seidman mengenai bekerjanya hukum dalam masyarakat yang dipengaruhi oleh faktor-faktor yang ada disekitar serta kesadaran hukum dan kepatuhan hukum wajib pajak.

Pada bagian ketiga yang merupakan hasil penelitian memaparkan kesadaran hukum wajib pajak dalam hubungannya dengan implementasi *self assessment*, , peran laporan PPAT dalam pembuatan peralihan hak atas tanah dan atau bangunan menurut UU BPHTB, serta bagaimana upaya Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan dalam mengatasi masalah *under assessment* dan sekaligus memberikan analisis.

Pada bagian penutup yang meliputi kesimpulan yang merupakan jawaban dari permasalahan dan kemudian diakhiri dengan saran-saran.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

1. UNDANG-UNDANG BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (UU No.21/1997 yang diperbaharui dengan UU No.20/2000)

Pajak sebagai sumber penerimaan negara mempunyai peran yang sangat penting bagi penyelenggaraan pemerintahan dan pelaksanaan pembangunan nasional. Undang-undang Dasar 1945 telah menempatkan kewajiban perpajakan sebagai salah satu perwujudan kewajiban kenegaraan dan sebagai sarana peran serta dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional untuk mencapai masyarakat adil dan makmur. Pasal 33 ayat (3) Undang-undang Dasar 1945 menyatakan bahwa bumi, air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan sebesar-besarnya bagi kemakmuran rakyat ³²

Tanah sebagai karunia Tuhan yang Maha Kuasa mempunyai fungsi sosial, disamping untuk memenuhi kebutuhan dasar untuk papan dan lahan usaha juga merupakan alat investasi yang menguntungkan bagi pemiliknya.

Orang yang memperoleh hak atas tanah dan bangunan menyerahkan sebagian nilai ekonomis yang diperoleh kepada

³² Baca Penjelasan umum UU BPHTB No.21/ 1997.

pemerintah melalui pembayaran pajak yang disebut Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Pemungutan atau pengenaannya harus tetap memperhatikan aspek keadilan bagi masyarakat golongan ekonomi lemah dan masyarakat yang berpenghasilan rendah yang diwujudkan dalam nilai perolehan hak atas tanah dan bangunan yang tidak dikenakan pajak.

Adapun prinsip-prinsip yang dianut dalam Undang-undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah :

1. Pemenuhan kewajiban Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah berdasarkan *sistem self assessment* yaitu wajib pajak menghitung dan membayar sendiri utang pajaknya.
2. Besarnya tarif ditetapkan sebesar 5 % (lima persen) dari Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak (NPOKP).
3. Agar pelaksanaan undang-undang ini dapat berlaku secara efektif, maka baik kepada wajib pajak maupun kepada pejabat-pejabat umum yang melanggar ketentuan atau tidak melaksanakan kewajiban sebagaimana ditentukan oleh undang-undang ini dikenakan sanksi menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku.
4. Hasil penerimaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan merupakan penerimaan negara yang sebagian besar diserahkan kepada pemerintah daerah untuk meningkatkan pendapatan daerah dan dalam rangka memantapkan otonomi daerah.

5. Semua pemungutan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan di luar ketentuan undang-undang ini tidak diperkenankan.

Pengertian-pengertian dasar yang terdapat dalam UU BPHTB adalah

- a) Surat Tagihan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, yang disingkat STB adalah surat untuk melakukan tagihan objek dan atau sanksi administrasi berupa bunga dan atau denda .
- b) Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar disingkat SKBKB adalah surat keputusan yang menentukan besarnya jumlah pajak yang terutang, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak .
- c) Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar Tambahan disingkat SKBKBT adalah surat keputusan yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang dibayarkan.
- d) Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Lebih Bayar disingkat SKBLB adalah surat keputusan yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena jumlah pajak yang telah dibayar lebih besar dari pada yang seharusnya terutang.
- e) Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Nihil disingkat SKBN adalah surat keputusan yang menentukan jumlah

pajak yang terutang sama besarnya dengan jumlah pajak yang dibayar.

- f) Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan disingkat SSB adalah surat yang oleh wajib pajak digunakan untuk melakukan pembayaran atau penyetoran pajak yang terutang ke Kas Negara atau tempat lainnya yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dan sekaligus untuk melaporkan data perolehan tanah dan atau bangunan.
- g) Surat Keputusan Pembetulan adalah surat keputusan untuk membetulkan kesalahan tulis, kesalahan hitung dan atau kekeliruan dalam penerapan peraturan perundang-undangan perpajakan yang terdapat dalam Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar , Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Lebih Bayar, Surat Ketetapan Bea perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Nihil, atau Surat Tagihan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Pasal 1 UU BPHTB N0.21 tahun 1997 menyatakan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan yang untuk selanjutnya disebut pajak. Dengan demikian yang menjadi objek pajak adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan yang dapat berupa :

- 1) Tanah termasuk tanaman yang ada diatasnya;
- 2) Tanah dan Bangunan;
- 3) Bangunan.

Mengenai perolehan hak atas tanah dan atau bangunan adalah perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan atau bangunan oleh orang pribadi atau badan.

Pengertian bangunan mengacu pada UU No.12 tahun 1994 tentang pajak Bumi dan Bangunan yakni konstruksi teknik yang ditanam atau dilekatkan secara tetap pada tanah dan atau perairan antara lain gedung, rumah, kolam renang, tempat olahraga .

Perolehan hak atas tanah dan bangunan diatas meliputi :

1. Pemindahan hak karena :

- a) Jual beli
- b) Tukar Menukar
- c) Hibah
- d) Hibah wasiat yaitu penetapan wasiat yang khusus mengenai pemberian hak atas tanah dan atau bangunan kepada orang pribadi atau badan hukum tertentu yang berlaku setelah pemberi hibah wasiat meninggal dunia.
- e) Pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya.
Pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya adalah pengalihan hak atas tanah dan bangunan dari orang pribadi atau

badan kepada Perseroan Terbatas atau badan hukum lainnya, sebagai penyertaan modal pada Perseroan Terbatas atau badan hukum lainnya.

- f) Pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, ini adalah pemindahan sebagian hak bersama atas tanah atau bangunan oleh orang pribadi atau badan kepada sesama pemegang hak bersama.
- g) Penunjukan pembeli dalam lelang, ini adalah penetapan peemegang lelang oleh pejabat lelang sebagaimana tercantum dalam risalah lelang.
- h) Pelaksanaan Putusan Hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap. Ini terjadi peralihak hak dari orang pribadi atau badan hukum sebagai salah satu pihak kepada pihak yang ditentukan dalam putusan hakim itu.
- i) Hadiah yaitu perbuatan hukum berupa penyerahan hak atas tanah dan atau bangunan yang dilakukan orang pribadi atau badan hukum kepada penerima hadiah. Akta yang dibuat dapat berupa akta hibah.

2. Pemberian Hak Baru karena :

- 1) Kelanjutan Pelepasan hak yaitu pemberian hak baru kepada orang pribadi atau badan hukum dari negara atas tanah yang berasal dari pelepasan hak.
- 2) Di luar Pelepasan hak yaitu pemberian hak baru atas tanah kepada orang pribadi atau badan hukum dari Negara menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Hak atas tanah dapat berupa :

- 1) Hak Milik adalah hak turun temurun, terkuat, dan terpenuh yang dapat dipunyai orang pribadi atau badan hukum tertentu yang ditetapkan pemerintah.
- 2) Hak Guna Usaha adalah hak untuk mengusahakan tanah yang dikuasai langsung oleh negara dalam jangka waktu sebagaimana ditentukan dalam perundang-undangan yang berlaku.
- 3) Hak Guna Bangunan adalah hak untuk mendirikan dan mempunyai bangunan atas tanah yang bukan miliknya sendiri dengan jangka waktu yang ditetapkan dalam UU No.5 / 1960 tentang Peraturan Pokok Agraria .
- 4) Hak Pakai adalah hak untuk menggunakan dan atau memungut hasil dari tanah yang dikuasai langsung oleh negara atau tanah milik orang lain, yang memberi wewenang dan kewajiban yang ditentukan dalam keputusan pemberiannya oleh pejabat yang berwenang

memberikannya atau dalam perjanjian dengan pemilik tanahnya, yang bukan perjanjian sewa menyewa atau perjanjian pengolahan tanah, segala sesuatu sepanjang yang bertentangan dengan jiwa dan peraturan perundangan yang berlaku.

- 5) Hak Milik atas Satuan Rumah Susun adalah hak milik atas satuan yang bersifat perseorangan dan terpisah. Hak milik atas satuan rumah susun meliputi juga hak atas bagian bersama, benda bersama, dan tanah bersama yang semuanya merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan satuan yang bersangkutan.
- 6) Hak Pengolahan yaitu hak menguasai dari negara yang kewenangan pelaksanaannya sebagian dilimpahkan kepada pemegang haknya, antara lain berupa perencanaan peruntukan dan penggunaan tanah untuk keperluan pelaksanaan tugasnya, penyerahan bagian-bagian dari tanah tersebut kepada pihak ketiga dan atau bekerja sama dengan pihak ketiga.

Objek Pajak yang tidak dikenakan BPHTB adalah objek pajak yang diperoleh :

- a) Perwakilan Diplomatik, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik;
- b) Negara untuk penyelenggaraan pemerintahan, dan atau untuk pelaksanaan pembangunan guna kepentingan umum. Tanah dan atau bangunan yang digunakan untuk penyelenggaraan

pemerintahan atau pembangunan guna kepentingan umum adalah tanah dan bangunan yang digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan baik pemerintah pusat maupun daerah dan kegiatan yang semata-mata tidak ditujukan untuk mencari keuntungan, misalnya tanah atau bangunan yang digunakan untuk instansi pemerintah, rumah sakit, jalan umum.

- c) Badan atau Organisasi Internasional yang ditetapkan oleh menteri keuangan.
- d) Orang Pribadi atau Badan karena konversi hak atau perbuatan hukum lain dengan tidak ada perubahan nama .
- e). Wakaf adalah perbuatan hukum orang pribadi atau badan yang memisahkan sebagian dari harta kekayaannya yang berupa hak milik atas tanah dan atau bangunan dan melembagakannya untuk selama-lamanya untuk kepentingan peribadatan atau kepentingan umum lainnya tanpa imbalan apapun .
- f) Untuk kepentingan Ibadah³³

Subjek pajak atas Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan. Oleh karena itu subjek pajak dikenakan kewajiban membayar pajak dan menjadi wajib pajak menurut Undang-Undang BPHTB.

³³ Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, *Pengantar Perpajakan*, Salemba Empat, Jakarta, 2000, hal. 429.

Tarif pajak merupakan pedoman dasar dalam menetapkan berapa besarnya utang pajak orang pribadi maupun badan, selain sebagai sarana keadilan dalam penetapan utang pajak.

Ada 4 macam tarif pajak :

1. Tarif Tetap adalah bentuk tarif yang besarnya tetap terhadap berbagai nilai objek yang dikenakan pajak. Misalnya bentuk tarif yang ditetapkan untuk Bea Materai dan juga Pajak BPHTB.
2. Tarif Proporsional atau Tarif Sebanding yang artinya dikenakan dengan persentase tetap terhadap berapapun jumlah yang dikenakan pajak sehingga besarnya pajak yang terutang proporsional terhadap besarnya nilai yang dikenai pajak.
3. Tarif Progresif adalah bentuk tarif yang persentase pengenaannya akan semakin meningkat sejalan dengan peningkatan penerimaan orang pribadi maupun badan. Pemerintah menerapkan klasifikasi dasar pengenaan pajak berdasarkan kelompok-kelompok dengan tingkat penghasilan yang berbeda, yang kemudian diberi tarif pajak yang berbeda-beda pula. Tarif pajak ini dipandang yang paling mencerminkan asas keadilan. Dalam Undang-Undang Perpajakan 2000, tarif Pph ditentukan berkisar antara 5 % sampai dengan 35 % (untuk wajib pajak Perorangan) dan 10 % sampai dengan 30 % untuk wajib pajak Badan. Wajib Pajak Perorangan dengan penghasilan sampai dengan Rp.25 Juta pertahun, dikenakan tarif

pajak 5 %; penghasilan Rp.25 juta sampai dengan 50 juta (10 %); 50 juta sampai dengan 100 juta (15 %) ; Rp.100 juta sampai dengan 200 juta (25 %); dan diatas 200 juta (35 %). Untuk Wajib Pajak Badan penghasilan sampai dengan 50 juta dikenakan tarif pajak 10%; Rp.50 juta sampai dengan 50 juta (15 %) dan diatas 100 juta (30 %).

4. Tarif Degresif adalah pemungutan pajak dengan persentase tarif yang semakin menurun apabila dasar pengenaan pajaknya bertambah besar. Tarif degresif merupakan kebalikan dari pemungutan pajak dengan tarif progresif dan Indonesia tidak menggunakan tarif ini.

5. Undang-Undang Bea Perolehan hak atas tanah dan Bangunan menggunakan tarif tetap sebesar 5 % dari Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak (NPOKP)³⁴

Prinsip-Prinsip yang dianut dalam Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah :

- a) pemenuhan kewajiban Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah berdasarkan *sistem self assessment* yaitu wajib pajak menghitung dan membayar sendiri utang pajaknya ;
- b) besarnya tarif ditetapkan sebesar 5 % (lima persen) dari Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak;

³⁴ Lihat ketentuan pasal 5 UU BPHTB

- c) agar pelaksanaan undang-Undang ini dapat berlaku efektif, maka baik kepada wajib pajak maupun kepada pejabat umum yang melanggar ketentuan atau tidak melaksanakan kewajibannya sebagaimana ditentukan oleh Undang-Undang ini, dikenakan sanksi menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- d) hasil penerimaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan merupakan penerimaan negara yang sebagian besar diserahkan kepada pemerintah daerah, untuk meningkatkan pendapatan daerah guna menyelenggarakan pemerintahan daerah dan dalam rangka memantapkan otonomi daerah;
- e) semua pungutan atas perolehan hak atas tanah dan bangunan di luar ketentuan Undang-Undang ini tidak diperkenankan.³⁵

Pokok-Pokok Materi Perubahan UU BPHTB

Dipandang dari sisi penerimaan daerah serta penggunaannya BPHTB mempunyai kesamaan dengan PBB. Perbedaan hanya terdapat pada substansi saja yaitu BPHTB dikenakan atas objek pajak berupa “ bentuk “ peralihan hak atas tanah dan bangunan yang sangat berkaitan dengan perkembangan dunia ekonomi, sedangkan PBB secara nyata dikenakan terhadap objek pajak berupa “ fisik “ bumi dan bangunan. Sejalan dengan perkembangan perekonomian secara global maupun nasional , terdapat beberapa bentuk transaksi ekonomi yang selama ini

³⁵ Lihat Penjelasan Umum Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan

belum tertampung dalam UU BPHTB, khususnya yang berkaitan dengan program restrukturisasi perbankan dan perusahaan yang membawa implikasi peralihan hak atas tanah dan bangunan. Adapun bentuk-bentuk transaksi ekonomi tersebut misalnya, merger, akuisisi, peleburan usaha, pemekaran usaha dan lain-lain.

Arah dan tujuan yang ingin dicapai dalam perubahan UU BPHTB adalah sebagai berikut :³⁶

- a) menampung perubahan tatanan dan perilaku ekonomi masyarakat dengan tetap berpedoman pada tujuan pembangunan nasional di bidang ekonomi yang bertumpu pada kemandirian bangsa untuk membiayai pembangunan dengan sumber pembiayaan yang berasal dari penerimaan pajak;
- b) lebih memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat pelaku ekonomi untuk berpartisipasi dalam pembiayaan pembangunan sesuai dengan kewajibannya.

Dengan adanya perkembangan politik dan ekonomi yang terjadi di Indonesia serta berdasarkan kekurangan-kekurangan yang diketahui dalam pelaksanaan UU BPHTB selama kurang lebih satu setengah tahun mengakibatkan beberapa materi yang dirasa kurang sesuai lagi dengan keadaan sekarang perlu disesuaikan.

³⁶ Hasan Rachmani, *Perubahan Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan*, Makalah disampaikan dalam sosialisasi UU Perpajakan 2000, Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 2000, hal.7

Perubahan atas Undang-Undang No.21 Tahun 1997 tertuang dalam UU No.20 Tahun 2000 yang memuat pokok-pokok perubahan antara lain :

- a) memperluas cakupan objek pajak untuk mengantisipasi terjadinya perolehan hak atas tanah dan / bangunan dalam bentuk dan terminologi baru;
- b) meningkatkan disiplin dan pelayanan kepada masyarakat serta pengenaan sanksi bagi pejabat dan wajib pajak yang melanggar;
- c) memberikan kemudahan dan perlindungan hukum kepada wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya.
- d) menyesuaikan ketentuan yang berkaitan dengan Undang-Undang No.22 tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 25 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

Berkenaan atas hal tersebut perluasan cakupan objek pajak ini dilakukan dengan mempertegas dasar hukum jenis hak atas tanah dan bangunan yang diatur di luar Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA) yaitu hak atas satuan rumah susun sesuai dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 1985 tentang Rumah Susun. Ketentuan tentang Rumah Susun, selama ini belum secara tegas diatur dalam UU BPHTB, khususnya dalam pengertian hak atas tanah.

Materi perubahan lainnya adalah dalam pasal 2 ayat (2) ditambahkan objek pajak baru berupa peralihan hak karena waris.

Pertimbangan mengusulkan pemindahan hak karena waris sebagai objek BPHTB karena waris akan memberikan peningkatan kemampuan ekonomi yang diperoleh tanpa melalui pengorbanan / usaha. Hal ini juga dimaksudkan untuk mendidik bangsa agar mandiri tanpa terlalu menggantungkan pada kemampuan orang tua. Dalam hal waris yang menjadi objek BPHTB adalah peralihan hak akibat terjadinya peristiwa waris bukan terhadap warisannya. Sedangkan saat terutangnya pemindahan hak dalam hal waris adalah saat yang bersangkutan mendaftarkan peralihan haknya ke Kantor Pertanahan. Terhadap pemindahan hak dalam hal waris dikategorikan sama dengan perlakuan perpajakan atas hibah wasiat dan pemberian hak pengelolaan yang pengenaannya diatur kemudian dalam Peraturan Pemerintah (PP).

Pengenaan BPHTB diberikan Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP) untuk setiap perolehan hak sebagaimana ditentukan dalam UU No.21 Tahun 1997 adalah sebesar RP.30.000.000,- Dengan mempertimbangkan perkembangan perekonomian pada umumnya, maka perlu adanya penyesuaian besarnya NPOPTKP menjadi Rp.60.000.000,-sesuai dengan UU No.20 Tahun 2000, namun demikian mengingat keadaan ekonomi masing-masing daerah tidak sama maka ketentuan itu secara regional maksimal Rp.60.000.000,-. Khusus dalam hal perolehan hak karena waris, atau hibah wasiat yang diterima orang pribadi yang masih dalam hubungan

keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat ke atas atau satu derajat kebawah dengan pemberi hibah wasiat, termasuk suami atau istri pemberi hibah wasiat, Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP) ditetapkan secara regional paling banyak Rp.30.000.000,-.

Untuk Kabupaten Banyumas dengan Keputusan Menteri Keuangan RI No.1140/ WPJ.08/B.D05/2000 besarnya NPOPTKP pajak BPHTB untuk perolehan hak karena waris dan hibah wasiat yang diterima pribadi yang masih dalam hubungan sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat keatas atau satu derajat kebawah dengan pemberi hibah wasiat termasuk suami/istri ditetapkan sebesar RP.200.000.000,- dan untuk selain hal itu NPOPTKP ditetapkan sebesar Rp.20.000.000,-

Undang-Undang BPHTB yang baru diharapkan lebih memberikan kepastian hukum mengenai ketentuan dan sanksi bagi pejabat, diantaranya dengan menambah ketentuan tentang Penandatanganan Akta / Risalah Lelang / SK hanya dapat dilakukan pada saat wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak, dan bilamana hal itu dilanggar oleh pejabat dikenakan sanksi. Selain itu dengan adanya keharusan PPAT untuk menyampaikan laporan setiap bulan paling lambat tanggal sepuluh bulan berikutnya .Dasarnya adalah :

1. Pasal 24, 25, dan 26 Undang-Undang No.21 Tahun 1997 jo. Undang-Undang No.20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).
2. Peraturan Pemerintah No.34 Tahun 1997 tentang Pelaporan atau Pemberitahuan Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
3. Keputusan Bersama Direktur Jenderal Hukum dan Perundang-undangan dan Direktur Jenderal Pajak tentang Laporan Bulanan Pembuatan Akta oleh Notaris.
4. Keputusan Bersama Kepala Badan Pertanahan Nasional dan Direktur Jenderal Pajak tentang laporan Bulanan Pembuatan Akta oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dan Pemberitahuan bulanan Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten / Kotamadya.
5. Keputusan Bersama Kepala Badan Urusan Piutang dan lelang Negara dan Direktur Jenderal Pajak tentang Laporan Bulanan Pembuatan Risalah Lelang oleh Kepala Kantor Lelang / Pejabat Lelang.

Sebelum menyerahkan bukti pembayaran pajak : PPAT/ Notaris tidak dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan bangunan. Kepala kantor Lelang/Pejabat Lelang tidak dapat menandatangani risalah lelang perolehan hak atas tanah dan bangunan. Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten / Kotamadya tidak dapat melakukan pendaftaran hak atas tanah atau pendaftaran peralihan hak atas tanah.

Pelaporan perolehan hak atas tanah dan bangunan dilaporkan oleh PPAT/Notaris. Kepala kantor Lelang/Pejabat Lelang dan Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kotamadya kepada Kantor Pelayanan PBB yang meliputi letak tanah dan atau bangunan paling lambat tanggal sepuluh bulan berikutnya.

Dalam hal terjadi perolehan hak atas tanah karena pemberian hak baru, Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/ Kotamadya memberitahukan perolehan hak atas tanah dan atau bangunan kepada kantor Pelayanan PBB yang meliputi letak tanah dan atau bangunan paling lambat tanggal sepuluh bulan berikutnya.

Laporan atau pemberitahuan tersebut sekurang-kurangnya memuat nomor dan tanggal akta, risalah lelang atau surat keputusan pemberian hak atas tanah, status hak, letak tanah dan atau bangunan, luas tanah, luas bangunan, nomor dan tahun PBB, NJOP, harga SPPT transaksi atau nilai pasar, nama dan alamat pihak ketiga yang mengalihkan dan yang memperoleh hak, serta tanggal dan jumlah setoran.

Adapun Sanksi bagi Pejabat yang melanggar adalah :

1. PPAT/ Notaris dan Kepala kantor Lelang dikenakan sanksi sebesar Rp.7.500.000,- untuk setiap pelanggaran dan untuk setiap keterlambatan pelaporan dikenakan denda Rp.250.000,-
2. Kepala kantor Pertanahan Kabupaten/ Kotamadya dikenakan sanksi menurut Peraturan Perundang-undangan yang berlaku (PP No.30 Tahun 1980).

2. PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH

Kedudukan, tugas dan wewenang PPAT pertama kali dijumpai dalam pasal 19 Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 tentang pendaftaran tanah, sedangkan sebutan PPAT baru dijumpai dalam Peraturan Menteri Agraria Nomor 11 tahun 1961 dan kemudian mendapat pengukuhan dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 1985 tentang Rumah Susun³⁷. Selain itu juga dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 12 Tahun 1994 . Bahkan dalam Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 yang telah diubah dan disempurnakan dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas tanah dan atau Bangunan pasal 24 ayat (1) disebutkan kewajiban PPAT dalam penandatanganan pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan, hanya boleh dilakukan setelah wajib pajak menyerahkan bukti setoran pajak (SSB) serta berkewajiban untuk melaporkan akta-akta tanah yang dibuatnya setiap bulan ke Kantor Pelayanan PBB.³⁸

Eksistensi pejabat pembuat akta tanah saat ini sangat penting khususnya dalam administrasi pertanahan dan juga dalam administrasi perpajakan yakni sebagai petugas pelaksana dalam mata rantai kegiatan

³⁷ Budi Harsono *Jhwal Pendaftaran Tanah dan Peranan PPAT*, majalah Newsletter 14/IV / 1993 , hal.22 -23.

³⁸ Baca Pasal 25 ayat 1 Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan

yang menjamin kepastian hukum di bidang pertanahan dan juga dalam bidang perpajakan. Peranan dan kedudukan PPAT yang strategis dalam penyelenggaraan pendaftaran tanah jelas nampak dari tugasnya sebagai pembuat akta tanah yaitu akta yang membuktikan dilakukannya perbuatan hukum yang termasuk lingkup hukum tanah. Perbuatan hukum itu adalah yang menciptakan hak atas tanah, dan perbuatan-perbuatan hukum yang menimbulkan perubahan pada suatu hak atas tanah.

Peraturan Pemerintah No.10 / 1961 tentang Pendaftaran Tanah sejak tanggal 8 juli 1997 dinyatakan tidak berlaku lagi dan diganti dengan Peraturan Pemerintah No.24 / 1997 tentang Revisi Pendaftaran Tanah dilatarbelakangi oleh kesadaran akan semakin pentingnya peranan tanah dalam pembangunan yang semakin memerlukan dukungan kepastian hukum .

Tujuan dari pendaftaran tanah adalah untuk menuju jaminan kepastian hukum yang meliputi :

- a) Kepastian hak atas tanah artinya dengan didaftarkan hak atas tanah akan diketahui status haknya.
- b) Kepastian subjek hak artinya dengan didaftarkan hak atas tanah akan diketahui siapakah pemegang hak atau pemilik.
- c) Kepastian objek hak artinya dengan didaftarkannya hak atas tanah maka akan diketahui dengan pasti dimana letaknya, luas, serta batas-batasnya.

- d) Kepastian hukum artinya dengan didaftarkannya hak atas tanah akan dapat diketahui wewenang dan kewajiban bagi si empunya atau pemilik hak atas tanah.

Mengenai pengertian kepastian hukum di bidang pertanahan menurut Boedi Harsono harus dilakukan 2 (dua) macam tindakan :³⁹

1. Hukum harus bersifat tertulis, lengkap dan jelas dan dilaksanakan secara konsisten sesuai dengan jiwa dan isinya dari ketentuan-ketentuan peraturan itu.
2. Harus dilakukan pendaftaran tanah.

Menurut Maria S.W. Sumarjono kepastian hukum di bidang pertanahan harus mencakup 2 unsur :

1. Secara normatif, kepatian hukum memerlukan tersedianya perangkat peraturan perundang-undangan yang secara operasional dapat mendukung peraturan dimaksud.
2. Secara empiris, bahwa keberadaan peraturan tersebut perlu dilaksanakan secara konsisten dan konsekuen oleh sumber daya manusia pendukungnya.

Pendaftaran tanah dikenal 2 sistem yang dapat dilihat dari sudut pandang yang berbeda yakni ⁴⁰:

- a) Dari apa yang didaftar akan melahirkan 2 sistem yakni :

³⁹ Boedi Harsono, Op Cit, hal.24

⁴⁰ Budi Harsono, *Hukum Agraria Indonesia, Sejarah Pembentukan UUPA, Isi dan Pelaksanaannya, Hukum Tanah Nasional*, Jilid I, Jambatan Jakarta, 1995, hal.75

1. Sistem Pendaftaran Akta atau *Recording of Deed* yakni akta-akta yang didaftar oleh pejabat penyelenggara pendaftaran tanah itulah akta. Sistem ini ada kelemahan yaitu apabila ada perubahan baik itu karena pemindahan hak tau pembebanan hak harus selalu dibuatkan akta-akta sebagai bukti, untuk itu kalau kita akan mencari data-data yuridis maka harus dicari juga salinan akta yang akan dibuat. Hal ini sangat menyulitkan dan memakan waktu banyak. Dengan kata lain untuk memperoleh data yuridis harus dilakukan titel search. Pencarian data alas hak yang rumit yang akan membutuhkan waktu yang lama dan biaya serta tenaga yang tidak sedikit.
2. Sistem Pendaftaran Alas Hak atau *Recording of Tittle* atau disebut juga dengan sistem Torrens atau sistem Buku tanah. Dalam sistem ini maka setiap penciptaan hak baru, pemindahan hak, pembebanan hak harus dibuatkan aktanya, tetapi dalam rangka penyelenggaraan pendaftaran tanahnya bukan aktanya yang didaftar melainkan hak-haknya yang diciptakan dan perubahan-perubahannya yang terjadi kemudian, untuk itu maka harus disediakan buku tanah. Fungsi akta hanya sebagai sumber data yuridis untuk mendaftarkan haknya ke dalam buku tanah. Dalam hal terjadi perubahan-perubahan hak tidak akan dibuatkan buku tanah baru melainkan akan dilakukan pencatatannya dalam kolom mutasi buku tanah yang bersangkutan. Dalam sistem ini buku tanah disimpan di Kantor Pertanahan dan

dinyatakan terbuka untuk umum (*openbaarheid*), dan kepada pemegang hak baru akan diberikan sertifikat sebagai bukti haknya. Indonesia menganut sistem ini (lihat PP No 10 / 1961 dan PP No.24 / 1997) karena setiap perubahan hak atau pendaftaran hak harus dibuat buku tanah tersendiri yang masuk dalam daftar umum dan dinyatakan terbuka untuk umum.

b. Dari sudut kekuatan alat bukti haknya (sistem publikasi) akan melahirkan :

- Sistem Positif dalam pendaftaran hak yaitu apa yang terkandung dalam buku tanah dan surat-surat tanda bukti hak yang dikeluarkan merupakan alat pembuktian yang mutlak artinya pihak ketiga yang bertindak atas bukti-bukti tersebut mendapatkan perlindungan yang mutlak, biarpun dikemudian hari ternyata keterangan yang tercantum di dalamnya tidak benar.⁴¹ Hal demikian pendaftaran menjamin bahwa nama yang terdaftar dalam buku tanah tidak dapat dibantah, walaupun ia ternyata bukan pemilik yang berhak. Pada sistem ini memberikan kepercayaan yang mutlak pada buku tanah.
- Sistem negatif . Pada sistem ini sertifikat hak atas tanah merupakan tanda bukti hak atas tanah yang kuat artinya keterangan-keterangan yang terdapat dalam sertifikat mempunyai kekuatan hukum dan harus diterima sebagai keterangan yang benar oleh hakim, selama

⁴¹ Sudikno Mertokusumo, *Hukum dan Politik Agraria*, modul 1-15 , Universitas Terbuka, Jakarta, 1994. hal 94-96.

tidak dibuktikan sebaliknya dengan alat pembuktian yang lain. Dengan demikian pendaftaran tidak menjamin bahwa nama yang terdaftar dalam buku tanah tidak dapat dibantah walaupun ia beritikad baik. Haknya hanyalah tidak dapat dibantah, jika nama yang terdaftar adalah pemilik yang berhak. Hak darimana yang terdaftar ditentukan oleh hak dari pemberi hak sebelumnya, perolehan hak tersebut merupakan mata rantai.

Undang-Undang Pokok Agraria tidak menyebutkan secara tegas sistem mana yang dipakai, tapi pasal 19 ayat (2) sub c menyebutkan, bahwa pemberian tanda bukti hak yang berlaku sebagai alat pembuktian yang kuat, maka jelas ini menganut sistem negatif demikian juga penjelasan umum Peraturan Pemerintah No.24 tahun 1997 tetap dipertahankan tujuan dan sistem yang digunakan yang pada hakekatnya sudah ditetapkan dalam Undang-Undang Pokok Agraria yaitu bahwa pendaftaran tanah diselenggarakan dalam rangka memberikan jaminan kepastian hukum di bidang pertanahan dan bahwa sistem publikasinya adalah sistem negatif tetapi yang mengandung unsur positif karena akan menghasilkan surat tanda bukti hak yang berlaku sebagai pembuktian yang kuat seperti dinyatakan dalam pasal 19 ayat (2) huruf c, pasal 23 ayat (2), pasal 32 ayat (2), dan pasal 38 ayat (2) UUPA.

Ada beberapa tanggapan dari para sarjana terhadap sistem pendaftaran tanah yang dianut UUPA yaitu :

1. Boedi Harsono mengatakan bahwa UUPA dalam pendaftaran tanah tidak menganut sistem negatif murni tetapi sistem negatif yang bertendensi positif.⁴² Pengertian sistem negatif bahwa keterangan-keterangan yang ada pada sertifikat atau buku tanah jika tidak benar dapat diubah. Pengertian bertendensi positif yaitu adanya peran aktif dari pelaksana pendaftaran tanah. Sikap petugas itu aktif misalnya menyelidiki riwayat bidang tanah dengan sangat teliti (pasal 3 ayat (2) PP No.10/ 1961), juga mengumumkan selama tiga bulan untuk pendaftaran pertama kalinya (pasal 6 ayat (1) PP No.10/1961) dan sebagainya.
2. Mariam Darus Badruzaman mengemukakan bahwa sistem yang dianut UUPA adalah sistem campuran antara sistem positif dan sistem negatif karena pemilik yang sebenarnya mendapat perlindungan hukum (sistem negatif), sedangkan sistem positifnya terlihat dengan adanya campurtangan dari pemerintah dimana PPAT dan seksi pendaftaran tanah meneliti kebenaran setiap peralihan hak atas tanah.
3. Sunaryati Hartono berpendapat bahwa sudah waktunya untuk beralih dari sistem negatif ke sistem positif, sehingga sertifikat hak atas tanah merupakan satu-satunya alat bukti hak, dengan pengertian apabila dapat dibuktikan bahwa sertifikat itu ternyata di kemudian

⁴² Boedi Harsono, *Hukum Agraria Indonesia, Himpunan Peraturan-Peraturan Hukum Tanah*, Jambatan , Jakarta, 1985, hal.75.

hari palsu atau dipalsukan atau diperoleh dengan jalan yang tidak sah maka tentu saja sertifikat itu dianggap tidak sah dan menjadi batal dengan sendirinya.⁴³

Pasal 2 Peraturan Pemerintah No.24/ 1994 mengenal 5 asas pendaftaran tanah yaitu :

1. Asas Sederhana dimaksudkan agar ketentuan -ketentuan pokok maupun prosedur pendaftaran tanah dengan mudah dapat dipahami oleh pihak-pihak yang berkepentingan terutama para pemegang hak.
2. Asas Aman dimaksudkan untuk menunjukkan bahwa pendaftaran tanah perlu diselenggarakan dengan teliti dan cermat, sehingga hasilnya dapat memberikan jaminan kepastian hukum sesuai dengan tujuannya.
3. Asas Terjangkau dimaksudkan agar pihak-pihak yang memerlukannya terutama golongan ekonomi lemah dapat terjangkau pemberian pelayanan pendaftaran tanah.
4. Asas Mutakhir dimaksudkan kelengkapan yang memadai dalam pelaksanaan dan kesinambungan pemeliharaan data pendaftaran tanah. Data yang tersedia harus menunjukkan keadaan yang mutakhir, sehingga perlu diikuti kewajiban mendaftar dan pencatatan perubahan-perubahan yang terjadi. Asas ini menuntut dipeliharanya data pendaftaran tanah secara terus menerus dan berkesinambungan,

⁴³ Ibid, hal.98.

sehingga data yang tersimpan di Kantor Pendaftaran Pertanahan selalu “ *up to date* ” sesuai dengan kenyataan di lapangan.

5. Asas Keterbukaan dimaksudkan bahwa masyarakat dapat memperoleh keterangan mengenai data yang benar setiap saat.

Peranan Pejabat Pembuat Akta tanah menurut Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan / Bangunan (UU No.21/1997 yang disempurnakan dengan UU No.20/ 2000).

Partner kerja yang sangat penting bagi instansi perpajakan dalam menjalankan tugas perpajakan khususnya UU BPHTB dan UU PBB adalah Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT). PPAT dalam hal ini dilakukan oleh Notaris dan Camat.

Di bidang Pajak Bumi dan Bangunan PPAT mempunyai peran penting sebagai sumber informasi antara lain :

- 1) Sumber informasi harga jual. Informasi ini diberikan oleh PPAT secara periodik kepada Kantor Pelayanan PBB setiap bulannya. Bagi aparat perpajakan khususnya penilai PBB laporannya dapat untuk melakukan analisis Nilai Indikasi Rata-Rata (NIR) dari suatu wilayah untuk menentukan kelas tanah yang akan digunakan untuk menetapkan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) bumi .
- 2) Sumber informasi mutasi objek / subjek PBB. Laporan PPAT oleh kantor pelayanan PBB digunakan untuk segera melakukan perbaikan

data yang menyangkut objek / subjek pajak untuk menjaga ke up to date an data dan untuk menuju tertib administrasi.

Pasal 24 ayat (1) UU BPHTB menyatakan bahwa Notaris / PPAT hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan bangunan setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak. Sedang pasal 25 ayat (1) secara tegas mewajibkan Notaris / PPAT untuk melaporkan setiap pembuatan akta berkenaan dengan pemindahan hak atas tanah dan bangunan. Dari kedua ketentuan ini dapatlah disimpulkan adanya 3 peran yakni :

- 1) Mendorong keberhasilan pemungutan pajak sebagai salah satu sumber pemasukan keuangan negara.
- 2) Mendorong tertib administrasi dan meningkatkan kepatuhan pajak. Hal ini dapat dilihat dari adanya keharusan Notaris / PPAT untuk menyampaikan laporannya setiap bulan paling lambat tanggal 10 bulan berikutnya sebagaimana diatur dalam pasal 25, maka secara tidak langsung akan mendorong terciptanya tertib administrasi pada instansi pajak, karena dengan disampaikannya laporan tersebut merupakan masukan bagi instansi pajak (Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan) untuk mengadakan pembenahan data baik yang menyangkut objek maupun subjek pajak sehingga tercipta suatu tertib administrasi yang mengarah kepada keakuratan data . Hal ini dirasakan penting karena dengan administrasi yang baik akan lebih memudahkan

pemungutan pajak yang pada akhirnya akan dapat lebih memacu penerimaan dari sektor pajak.

- 3) Meningkatkan Kepatuhan Pajak (*tax compliance*) yaitu dengan mematuhi ketentuan pasal 24 ayat (1) yakni untuk tidak menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan bangunan sebelum wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran melalui surat setoran bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (SSB). Ketentuan ini setidaknya akan memaksa wajib pajak untuk patuh dan menyelesaikan kewajiban perpajakan terlebih dahulu.

Dengan adanya peran yang demikian penting itu, maka dorongan dan partisipasi PPAT sangat diharapkan untuk menciptakan masyarakat wajib pajak yang patuh dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.⁴⁴

Dengan mengingat akan hal tersebut kerja sama yang baik dengan KP.PBB perlu ditingkatkan sehingga penerimaan negara dari sektor pajak dan demi perbaikan ekonomi negara segera terwujud yakni antara lain.⁴⁵

- a) Objektifitas PPAT dalam memberikan informasi dan laporan , karena laporan adalah salah satu informasi penting dalam penetapan pajak. Untuk itu diharapkan keberanian PPAT untuk melaporkan Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) BPHTB yang sesuai dengan

⁴⁴ Budi Harjanto, *Peranan PPAT Di dalam Keberhasilan Pemungutan Pajak Sebagai Pemasukan Keuangan Negara*, Makalah disampaikan pada Kegiatan FORKOM PPAT CAMAT - NOTARIS SeJawa Tengah, 10-15 Juli 2000, Semarang, hal.3-6.

⁴⁵ Budi Rusmanto, *Mencermati Laporan PPAT sebagai sumber Analisis bagi kepentingan Perpajakan*, Berita Pajak No.1438 Tahun XXII 1 Maret 2001, hal.28

kenyataan riil dilapangan dan tidak terpaku pada besarnya NJOP PBB , karena laporan NPOP BPHTB riil dilapangan (sesuai dengan harga transaksi) akan dijadikan analisis dalam KP.PBB membuat Nilai Indikasi Rata (NIR) dari tanah untuk penetapan NJOP PBB di tahun berikutnya.

- b) Ketepatan waktu dalam penyampaian laporan bulanan terhadap setiap penerbitan akta atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan untuk terciptanya tertib administrasi.

Penegakan peraturan oleh PPAT sangat membantu aparatatur pajak dalam meningkatkan penerimaan pajak. Kepatuhan wajib pajak dengan memenuhi kewajiban perpajakan sesuai dengan harga transaksi sebelum penandatanganan akta oleh PPAT adalah wujud nyata kesadaran hukum yang sangat diharapkan.

3. BERFUNGSIONYA HUKUM DALAM MASYARAKAT

Pembicaraan mengenai berfungsinya hukum dalam masyarakat, khususnya terhadap UU BPHTB maka pikiran kita diarahkan pada kenyataan apakah undang-undang benar-benar berlaku atau tidak. Masalah kelihatan sederhana, padahal dibalik kesederhanaan ada beberapa hal yang cukup rumit. Dalam teori hukum, biasanya dibedakan antara tiga macam hal berlakunya hukum sebagai kaidah.⁴⁶

⁴⁶ Soerjono Soekanto, *Penegakan Hukum*, Binacipta, Jakarta, 1983, hal.29.

Berlakunya kaidah dalam bahasa belanda disebut “ *gelding* “ atau “ *geltung* “ dalam bahasa jerman .

Mengenai hal tersebut ada anggapan sebagai berikut ⁴⁷:

1. Kaidah hukum berlaku secara yuridis, apabila penentuannya didasarkan pada kaidah yang lebih tinggi tingkatnya (Hans Kelsen), atau bila terbentuk menurut cara yang telah ditetapkan (W Zevenbergen) atau apabila menunjukkan hubungan keharusan antara suatu kondisi dan akibatnya (J.H.A Logeman).
2. Kaidah hukum berlaku secara sosiologis, apabila kaidah tersebut efektif artinya kaidah hukum itu dapat dipaksakan berlakunya oleh penguasa walaupun tidak diterima oleh warga masyarakat (teori kekuasaan), atau kaidah itu berlaku karena diterima dan diakui oleh masyarakat (teori Pengakuan).
3. Kaidah hukum itu berlaku secara filosofis, artinya sesuai dengan cita-cita hukum sebagai nilai positif yang tertinggi.

Agar suatu kaidah itu berfungsi sebagai kaidah hukum maka harus memenuhi ketiga unsur ini sebabnya antara lain :

1. Bila suatu kaidah hukum hanya berlaku secara yuridis, maka kemungkinan besar kaidah tersebut merupakan kaidah mati. (“*dode regel*”).

⁴⁷ Ibid, hal.30

2. Kalau hanya berlaku secara sosiologis (dalam arti teori kekuasaan), maka kaidah tersebut menjadi aturan pemaksa (*"dwangmaatregel"*).
3. Apabila hanya berlaku secara filosofis maka mungkin kaidah hukum tersebut hanya merupakan hukum yang dicita-citakan (*"ius constituendum"*).

Secara konsepsional, maka inti dan arti penegakan hukum terletak pada kegiatan menyeraskan hubungan nilai-nilai yang terjabarkan di dalam kaidah-kaidah yang mantap dan menegajawantah pada sikap tindak sebagai rangkaian penjabaran nilai tahap akhir, untuk menciptakan, memelihara dan mempertahankan kedamaian pergaulan hidup⁴⁸. Konsepsi yang mempunyai dasar filosofis tersebut memerlukan penjelasan lebih lanjut sehingga tampak lebih konkrit. Manusia dalam pergaulan hidup, pada dasarnya mempunyai pandangan-pandangan tertentu mengenai apa yang baik dan apa yang buruk. Pandangan-pandangan itu senantiasa terwujud dalam pasangan-pasangan tertentu misalnya ada pasangan nilai ketertiban dengan nilai kepentingan, pasangan nilai kepentingan umum dengan nilai kepentingan pribadi dan seterusnya. Penegakan hukum atas nilai-nilai perlu diserasikan misalnya penyerasian antara nilai ketertiban dengan nilai ketentraman karena masing-masing nilai itu bertitik tolak dari hal yang berbeda. Pada nilai

⁴⁸ Soerjono Soekanto, *Faktor-faktor yang mempengaruhi penegakan hukum*, Rajawali pers, Jakarta, 1977, hal.2

ketertiban bertitik tolak dari kebebasan, sedang nilai ketentraman titik tolaknya adalah kebebasan. Pasangan nilai-nilai yang diserasikan tersebut perlu penjabaran lebih lanjut secara lebih konkrit lagi karena lazimnya nilai-nilai adalah abstrak. Penjabaran lebih konkrit terjadi dalam bentuk kaidah-kaidah hukum yang berisikan suruhan dan larangan atau kebolehan dengan disertai sanksi-sanksi. Kaidah-kaidah hukum itu akhirnya menjadi pedoman atau patokan bagi perilaku atau sikap tindak yang dianggap pantas, atau yang seharusnya. Perilaku atau sikap tindak itu bertujuan untuk menciptakan, memelihara, dan mempertahankan kedamaian. Inilah konkritisasi dari penegakan hukum secara konsepsional.

Penegakan hukum sebagai suatu proses pada hakekatnya merupakan diskresi yang menyangkut pembuat keputusan yang tidak secara ketat diatur oleh kaidah hukum, akan tetapi mempunyai unsur penilaian pribadi. Dengan mengutip pendapat Rescou Pound, La Favre menyatakan bahwa pada hakekatnya diskresi berada diantara hukum dan moral (etika dalam arti sempit).⁴⁹ Atas dasar uraian tersebut diatas dapatlah dikatakan bahwa gangguan terhadap penegakan hukum akan terjadi bila ada ketidak serasian antara "Tritunggal" nilai, kaidah dan pola perilaku. Gangguan tersebut terjadi bila ada ketidakserasian antara nilai yang berpasangan yang menjelma dalam kaidah-kaidah yang saling

⁴⁹ Soerjono Soekanto, *Penegakan Hukum*, Bina Cipta, Jakarta, 1983, hal.31

berseberangan dan perilaku yang tidak terarah yang dapat mengganggu tujuan yang hendak dicapai dari suatu kaidah hukum .

Masalah pokok dalam penegakan hukum sebenarnya terletak pada faktor-faktor yang mungkin mempengaruhinya. Faktor-faktor itu mempunyai arti yang netral, sehingga dampak positif atau negatifnya terletak pada isi faktor⁵⁰. Faktor itu adalah sebagai berikut :

1. Faktor hukumnya sendiri yang dalam tesis ini akan dibatasi pada Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dan Peraturan Pelaksanaannya serta undang-undang lain yang berkaitan erat.
2. Faktor penegak hukum yaitu pihak yang membentuk maupun yang menerapkan hukum.
3. Faktor sarana atau fasilitas yang mendukung penegakan hukum.
4. Faktor masyarakat yakni lingkungan dimana hukum tersebut berlaku atau diterapkan .

Keempat faktor tersebut adalah merupakan esensi dan tolok ukur dari efektivitas penegakan hukum .

⁵⁰ Ibid , hal .32

4. KESADARAN HUKUM DAN KEPATUHAN HUKUM

Kesadaran hukum sebenarnya berkisar pada diri warga masyarakat dan merupakan faktor yang menentukan bagi sahnya hukum. Pada mulanya masalah kesadaran hukum timbul di dalam proses penerapan dari hukum tertulis. Dalam kerangka proses tersebut timbul masalah karena adanya ketidaksesuaian antara dasar sahnya hukum (yaitu pengendalian sosial dari penguasa atas kesadaran warga masyarakat) dengan kenyataan dipatuhinya (atau tidak ditaatinya) hukum positif tertulis. Adanya keserasian proporsional antara pengendalian sosial oleh penguasa, kesadaran warga masyarakat dan kenyataan dipatuhinya hukum adalah merupakan keadaan yang dicita-citakan atau dikehendaki.⁵¹

Idee tentang kesadaran warga masyarakat sebagai dasar sahnya hukum positif tertulis ditemukan dalam ajaran-ajaran tentang *Rechtsgefühl* atau *Rechtsbewusstsein* yang intinya adalah tidak ada hukum yang mengikat warga masyarakat kecuali atas dasar kesadaran hukumnya⁵²

Kesadaran hukum sebenarnya merupakan masalah nilai-nilai, sehingga kesadaran hukum adalah konsepsi abstrak di dalam diri manusia tentang keserasian antara ketertiban dengan ketentraman yang dikehendaki

⁵¹ Ronny Hanitijo Soemitro, *Hubungan antara Kesadaran Hukum dengan Tingkat Pendidikan* (Penelitian mengenai Korelasi antara Kesadaran membayar Pajak dengan Tingkat Pendidikan Di Desa Podorejo, Kecamatan Tugu , Kodya Semarang), 1993, Majalah Akademika No.2 Tahun XI/1993, hal.

⁵² Soerjono Soekanto, *Opcit*, hal.145



atau yang dianggap sepantasnya. Dalam artinya yang sempit kesadaran hukum ialah apa yang diketahui orang tentang apa yang demi hukum harus dilakukan, harus tidak dilakukan, dan tak harus dilakukan. Di sini sadar diartikan sebagai menjadi tahu. Dalam arti yang luas kesadaran hukum meliputi tidak hanya fenomena sudah menjadi tahu, akan tetapi juga meliputi kemantapan hati untuk mematuhi apa yang diperintahkan oleh hukum.⁵³ Dengan kata lain apa yang disebut kesadaran dalam arti luas tidak hanya akan meliputi dimensi kognitif saja akan tetapi juga dimensi afektif.

Adapun indikator-indikator dari masalah kesadaran hukum menurut B.Kutschinsky adalah :⁵⁴

- a) Pengetahuan tentang peraturan-peraturan hukum (*law awareness*)
- b) Pengetahuan tentang isi peraturan-peraturan hukum (*law acquaintance*)
- c) Sikap terhadap peraturan-peraturan hukum (*legal attitude*)
- d) Pola-pola tingkah laku hukum (*legal behavior*)

Pemikiran-pemikiran tersebut merupakan hasil penelitian yang telah dilakukan di beberapa negara di Eropa antara lain Negeri Belanda, Belgia, Jerman Barat, Polandia, Norwegia, dan Denmark. Penelitian -penelitian itu dihimpun dengan judul “ *Knowledge and opinion a bout law*” yang antara

⁵³ Soetandyo Wignyosoebroto, *Diktat Sosiologi Hukum*, Universitas Airlangga, Surabaya, 1986, hal.74

⁵⁴ Soerjono Soekanto, *Op Cit*, hal.146

lain dilakukan oleh Van Houtte, Vinks, Podgorecki, Kaupen dan Kutschinsky. Menurut Esmi Warassih cita-cita tegaknya hukum baru menjadi kenyataan sosial bilamana didukung oleh adanya kesadaran hukum dari segenap anggota masyarakat. Kesadaran terhadap berlakunya hukum adalah dasar bagi dilaksanakannya hukum itu sendiri. Semakin merata kesadaran terhadap berlakunya hukum, maka makin kecil pula kemungkinan untuk bertingkah laku yang tidak sesuai dengan hukum⁵⁵.

Tingkah laku warga masyarakat sebenarnya mengandung unsur nilai yang sudah lama dihayatinya dan hal inilah yang mempengaruhi bekerjanya hukum di dalam masyarakat. Seorang anggota masyarakat adalah sebagai adresat hukum. Chamblis and Seidman menyebut adresat hukum itu sebagai pemegang peran (*role occupant*). Sebagai pemegang peran ia diharapkan oleh hukum untuk memenuhi harapan-harapan tertentu sebagaimana dicantumkan di dalam peraturan-peraturan. Dengan demikian anggota masyarakat diharapkan untuk memenuhi peran yang tertulis disitu (*role expectation*). Namun bekerjanya harapan itu tidak ditentukan hanya oleh kehadiran dari peraturan itu sendiri, melainkan oleh beberapa faktor lain. Faktor-faktor yang turut menentukan bagaimana respons yang akan diberikan oleh pemegang peran adalah :

- 1) sanksi-sanksi yang terdapat
- 2) aktivitas dari lembaga-lembaga badan-badan pelaksana hukum, dan

⁵⁵ Esmi Warassih, *Pembinaan Kesadaran Hukum*, Majalah Masalah-Masalah Hukum UNDIP No.5 Tahun XIII-1983, Semarang, hal.9

3) seluruh kompleks kekuatan-kekuatan sosial, politik dan lain-lainnya yang bekerja atas diri pemegang peran.⁵⁶

Adanya berbagai faktor yang bekerja atas diri pemegang peran, maka dapat terjadi adanya penyimpangan antara peran yang diharapkan dan peran yang dilakukan. Disini menunjukan terjadinya ketidakcocokan antara isi peraturan dan tingkah laku warga masyarakat. Dalam banyak hasil penelitian perlu dipertanyakan kesadaran hukum masyarakat akan peraturan yang ada apakah berpengaruh terhadap tingkah lakunya. Summer mengatakan bahwa *mores* (sikap moral) masyarakat itu selalu berada dalam posisi mendahului dan menjadi prosedur hukum. Dikatakan bahwa tidak mungkin orang mengubah *mores* secara besar-besaran dan mendadak dan menggusuri anasirnya yang esensial apapun rencana dan alat yang dipakai. *Mores* memang dapat diubah tetapi dengan cara perlahan-lahan dan dengan suatu usaha yang terus menerus serta bervariasi.⁵⁷

Jadi jelaslah kiranya bahwa masalah kesadaran hukum ini timbul apabila nilai-nilai yang akan ditanamkan pada masyarakat merupakan nilai-nilai baru , dan Satjipto Rahardjo berpendapat bahwa fungsi yang dijalankan oleh hukum saat ini (hukum modern) yaitu ia tidak sekedar merekam kembali pola-pola tingkah laku yang terdapat dalam masyarakat melainkan diusahakan untuk menjadi sarana menyalurkan kebijakan-

⁵⁶ Esmi Warassih, *Pertautan Ilmu Pengetahuan Sosial dengan Ilmu Pengetahuan Hukum*, Majalah Masalah-masalah Hukum UNDIP No5 Tahun 1984, Semarang, hal.48

⁵⁷ Esmi Warassih, *Pembinaan Kesadaran Hukum*, Majalah Masalah-Masalah Hukum UNDIP Tahun XIII 1983, hal.10

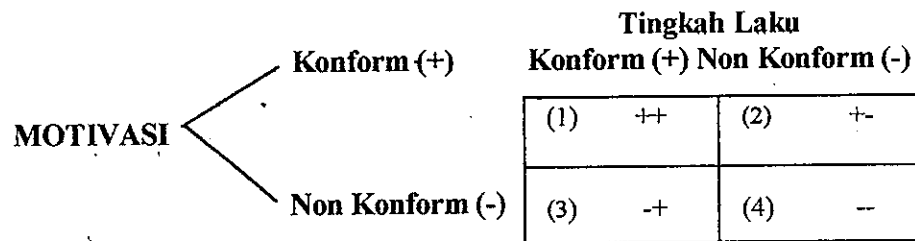
kebijakan yang dengan demikian dapat berarti menciptakan keadaan-keadaan yang baru atau merubah sesuatu yang sudah ada ⁵⁸. Menghadapi keadaan yang demikian ini apakah seorang pemegang peran itu akan bertindak sesuai dengan peraturan-peraturan yang berlaku bagi aktivitasnya itu tergantung dari tiga (3) variabel :

1. apakah normanya telah disampaikan ;
2. apakah normanya serasi dengan tujuan-tujuan yang ditetapkan bagi posisi itu;
3. apakah si pemegang peran digerakan oleh motivasi yang menyimpang.⁵⁹

Dalam rangka melakukan identifikasi kekuatan-kekuatan yang cenderung mempengaruhi tingkah laku, teori tradisional mengenai penyimpangan (*deviance theory*) kiranya dapat membantu. Penyimpangan biasanya dirumuskan sebagai tingkah laku -tingkah laku yang melanggar tiap norma. Teori ini mengajarkan bahwa pemegang peran itu dapat mempunyai motivasi baik yang berkehendak untuk menyesuaikan diri dengan norma maupun yang berkehendak untuk tidak menyesuaikan diri dengan keharusan norma (motivasi untuk konform, dan motivasi untuk non konform). Kenyataan ini dapat ditunjukkan melalui suatu model yang berkamar empat (4) sebagai berikut :

⁵⁸ Satjipto Rahardjo, *Masalah Penegakan Hukum Suatu Tinjauan secara Sosiologis*, Sinar Baru, Bandung , 1983, hal.64

⁵⁹ Esmi Warassih , Op Cit, hal 11



Apa yang diajarkan oleh model ini adalah bahwa tingkahlaku yang tidak konform itu dapat saja timbul bersamaan dengan motivasi untuk berkonform dan sebaliknya tingkah laku yang bersesuaian dengan bunyi norma dapat pula timbul bersama-sama dengan motivasi yang berkehendak untuk tidak konform. Dengan demikian ketidak sesuaian tingkah laku dapat saja terjadi sekalipun pemegang peran telah berkehendak sungguh-sungguh untuk menyesuaikan diri. Hal ini dapat terjadi pada perkara-perkara dimana si pemegang peran tidak sadar akan normanya, atau norma-norma itu bersifat tidak serasi dengan tujuan-tujuan yang ditetapkan untuk posisi si pemegang peran.

Seseorang patuh pada hukum menurut pendapat sementara orang karena faktor penyesuaian diri terhadap kaedah hukum. Masalahnya tidak sesederhana itu, karena banyak hal-hal yang perlu dijelaskan perihal penyesuaian tadi. Dalam keadaan tertentu seorang warga masyarakat patuh pada hukum karena ia mengharapkan suatu imbalan tertentu atau sebagai usaha untuk menghindarkan diri dari kemungkinan-kemungkinan terkena sanksi apabila norma dilanggar. Disini nampak kepatuhan terhadap norma hukum bukan karena yakin akan kebaikan dari ketentuan-ketentuan

hukum bukan karena yakin akan kebaikan dari ketentuan-ketentuan hukum, sebagai akibatnya efektivikasi hukum harus selalu diawasi dengan ketat. Dalam hal lain warga masyarakat mematuhi hukum karena identifikasi artinya ia mematuhi hukum bukan karena nilai yang sesungguhnya dari kaedah itu, tetapi karena ingin memelihara hubungan dengan warga-warga yang lain yang sekelompok. Ini banyak dijumpai pada masyarakat yang homogen dan tradisional dimana alat pengendali sosial berfungsi dengan ketat sekali. Seseorang yang tidak mematuhi hukum dapat dikeluarkan dari masyarakat. Akibat adanya hal itu maka hukum akan dipatuhi selama norma-norma yang mengatur dianggap penting dan setelah dianggap tidak penting maka kekuatan hukum itu memudar dan sejak itu mulai tidak dipatuhi.

Pada umumnya warga masyarakat ingin hidup teratur dan normal. Untuk itu masyarakat menciptakan kaedah-kaedah sebagai serangkaian patokan-patokan untuk bertingkah laku. Bila hukum yang diciptakannya tadi tidak lagi dapat mengatur kepentingan-kepentingannya, maka niscaya warga masyarakat berusaha untuk membentuk kaedah-kaedah hukum baru. Disini timbul sebab berikutnya mengapa seorang patuh pada hukum karena faktor kepentingan. Memang mengatur kepentingan sekian banyak warga masyarakat bukanlah pekerjaan yang mudah dan bila faktor ini tidak diperhatikan maka wibawa hukum akan berkurang dan lama kelamaan akan lenyap dan kemudian menjadi ketentuan hukum yang mati atau "*black*

*letter law*⁶⁰ Faktor selanjutnya yang dapat menyebabkan orang mematuhi hukum adalah karena penjiwaan dari norma-norma oleh warga masyarakat. Penjiwaan tersebut karena warga masyarakat terhadap kaedah-kaedah hukum itu ternyata sesuai dengan nilai-nilai yang menjadi pegangan warga masyarakat. Hal ini berarti kepatuhan warga masyarakat atas dasar alasan-alasan yang mendalam sekali. Namun demikian masih juga ada keanehan sifat manusia walaupun suatu kaedah hukum tertentu sangat menjiwainya, tidak selalu dia mau mematuhi dalam tingkah laku sehari-hari. Hal ini karena kadang-kadang manusia tidak menyadari bahwa perbuatan-perbuatan itu menyimpang oleh karena adanya daya tarik tertentu yang lebih kuat. Inilah yang menjadi sebab mengapa di masyarakat ada perilaku warga masyarakat yang menyimpang.

Kepatuhan hukum pada hakekatnya menyangkut proses internalisasi dari hukum, dan ini dimulai pada saat orang menghadapi pola tingkahlaku sebagaimana yang diharapkan oleh hukum pada situasi tertentu. Pada kepatuhan individual yang merupakan hasil dari proses internalisasi yang disebabkan oleh pengaruh sosial yang memberikan dampak kognisi seseorang, sikap-sikap dan pola tingkahlaku yang bersumber pada orang-orang lain di dalam kelompok itu.

⁶⁰ Soerjono Soekanto, *opcit*, hal.232

Herbert C Kelman menyatakan bahwa kepatuhan merupakan suatu derajat yang secara kualitatif dapat dibedakan dalam tiga (3) tahapan yaitu⁶¹:

1. *Compliance*
2. *Identification*
3. *Internalization*

Compliance merupakan kepatuhan yang didasarkan pada harapan untuk memperoleh imbalan dan sebagai usaha untuk menghindari dari hukuman yang mungkin dijatuhkan. Pada kepatuhan tahap ini tidak didasarkan pada keyakinan pada tujuan dari peraturan hukum, tetapi lebih pada pengendalian pemegang kekuasaan.

Identification terjadi apabila kepatuhan terhadap peraturan hukum dilakukan bukan karena isi yang terkandung di dalam kelompok terjamin, dan agar hubungan baik dengan pemegang kekuasaan dalam kelompok tetap terpelihara.

Pada tahapan *Internalization* seseorang mematuhi peraturan hukum karena secara intrinsik menghasilkan imbalan, dimana isi peraturan hukum itu sesuai dengan nilai-nilai yang dianut sejak semula. Kekuatan proses internalisasi terletak pada keyakinan orang tadi pada tujuan dari peraturan hukum , terlepas dari perasaan atau nilai-nilai terhadap kelompok atau pemegang kekuasaan maupun pengawasannya. Tentang proses ini

⁶¹ Ronny Hanitijo Soemitro, Opcit, hal 83.

L.Posposil berpendapat : “ *Internalization of a rule for behavior does not necessarily mean that such a rule is always maintained in actual behavior . There are situations in which the individual either break the rule on the spur of the moment, without much thinking, or he conscionsly compromises a moral.....conviction for an immediate and.. strong enough reward* “.

Teori-teori tersebut berorientasi pada psikologi, akan tetapi sangat penting dalam pembahasan tentang kepatuhan hukum.

Dalam sosiologi hukum teori-teori tentang kepatuhan hukum pada umumnya dapat digolongkan ke dalam 2 (dua) teori yakni Teori Paksaan (*dwang theorie*) dan Teori Konsensus (*consensus theorie*).

Tokoh teori paksaan adalah Max Weber yang bertolak dari asumsi bahwa penguasa mempunyai monopoli terhadap sarana paksaan phisik yang merupakan dasar bagi tujuan hukum untuk mencapai ketertiban. Paksaan tersebut hanya dapat dilakukan oleh kelompok-kelompok orang yang mempunyai wewenang untuk berbuat demikian. Paksaan dalam hukum modern pada akhirnya didasarkan pada wewenang *rational legal* , tetapi dalam penggunaannya dapat mengurangi kewibawaan wewenang tersebut dalam kenyataan.

Masalah kemudian berkisar pada sejauh mana warga masyarakat mematuhi hukum dan apakah akibat-akibat dari penerapan sanksi-sanksi sebagai pembenaran terhadap kaidah-kaidah dan untuk kepentingan

siapakah sanksi dijatuhkan. Dengan terlalu banyak adanya sanksi yang tidak tepat, tidak adil dan sewenang-wenang dapat mengurangi kewibawaan penegak hukum maupun dasar pembenaran sanksi-sanksi. Teori-teori lain menyatakan bahwa penerapan sanksi-sanksi sebagai faktor yang menyebabkan kepatuhan hukum oleh Barkun dianggap mempunyai kelemahan. Sanksi pada hakekatnya merupakan reaksi terhadap pelanggaran kaidah-kaidah kelompok dan dapat berwujud sanksi yang positif atau sanksi yang negatif. Sanksi yang positif adalah unsur-unsur yang mendorong perikelakuan yang sesuai dengan kaidah-kaidah, sebaliknya sanksi yang negatif yang berupa penjatuhan hukuman pada pelanggar kaidah kelompok. Dengan adanya hal tersebut maka pemberian sanksi-sanksi mencakup sistem imbalan dan hukuman yang akibatnya adalah suatu dukungan yang efektif untuk mematuhi kaidah-kaidah.

Hoefnagels membedakan bermacam-macam derajat kepatuhan hukum sebagai berikut⁶² :

1. Seseorang berkelakuan sebagaimana diharapkan oleh hukum dan menyetujuinya hal mana sesuai dengan sistem nilai-nilai dari mereka yang berwenang.
2. Seseorang berkelakuan sebagaimana diharapkan oleh hukum dan menyetujuinya, akan tetapi dia tidak setuju dengan penilaian yang diberikan oleh yang berwenang terhadap hukum yang bersangkutan.

⁶² Soerjono Soekanto, Op cit hal. 234.

3. Seseorang mematuhi hukum akan tetapi dia tidak menyetujui hukum tersebut maupun pada nilai-nilai dari penguasa.
4. Seseorang tidak patuh pada hukum akan tetapi dia menyetujui hukum tersebut dan nilai-nilai daripada mereka yang mempunyai wewenang.
5. Seseorang sama sekali tidak menyetujui kesemuanya dan diapun tidak patuh pada hukum (melakukan protes).

Dalam hubungannya dengan efektifitas sanksi negatif Schwartz dan Orleans dalam penelitian memberikan hipotesa-hipotesa sebagai berikut ⁶³:

1. Sanksi negatif (hukuman) mengurangi pelanggaran baik yang dilakukan oleh pelanggar maupun pihak-pihak lainnya.
2. Semakin keras sanksi negatif semakin tinggi pula efektifitasnya.
3. Sanksi negatif dapat diterapkan tanpa mengakibatkan terjadinya kerugian-kerugian.
4. Kemungkinan-kemungkinan lain tidak dapat dianggap sebagai suatu alternatif yang sederajat dengan penerapan sanksi negatif.

Pada teori Konsensus bertitik tolak pada asumsi bahwa suatu sistem hukum tidak akan bertahan lama apabila tidak ada dasar legalitasnya artinya apabila warga masyarakat menerima sistem hukum itu, maka sistem hukum akan menghasilkan tata tertib dalam pergaulan hidup.

⁶³ Ibid, hal.235

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

1. **Kesadaran hukum wajib pajak dalam hubungannya dengan implementasi *self assessment* pada Undang-Undang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Banyumas.**

Berdasarkan hasil studi kepustakaan maka secara normatif hal tersebut berkaitan dengan ketentuan undang-undang dan beberapa peraturan pelaksanaan antara lain :

1. Undang-Undang No.21 /1997 yang diganti dengan Undang-Undang No.20 / 2000 Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan ;
2. Undang-Undang No.6/1983 yang diganti dengan Undang-Undang No.9/1994 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
3. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 111 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan karena Waris dan Hibah Wasiat ditetapkan pada tanggal 1 Desember 2000.
4. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 112 Tahun 2000 tentang Pengenaan BPHTB karena Pemberian Hak Pengelolaan.Ditetapkan pada tanggal 1 Desember 2000.
5. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 113 Tahun 2000 tentang Penentuan Besarnya NPOPTKP BPHTB. Ditetapkan pada tanggal 1 Desember 2000.

6. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 114 Tahun 2000 tentang Pencabutan Peraturan Pemerintah Nomor 33 Tahun 1997 tentang pembagian Hasil Penerimaan BPHTB antara Pemerintah Pusat dan Daerah. Ditetapkan pada tanggal 1 Desember 2000.
7. Kep..Menteri Keuangan No.631/ KMK.04 /1997 Tentang Penunjukan Tempat dan Tata Cara Pembayaran BPHTB yang diganti dengan KMK Nomor 514/ KMK 04 / 2000. Ditetapkan pada tanggal 14 Desember 2000.
8. Kep.Menteri Keuangan No.515/ KMK.04/ 2000 tentang pencabutan Kep.Menteri Keuangan Nomor 638/ KMK.04/1997 tentang tata cara Pengenaan BPHTB karena Pemberian Hak Pengelolaan. Ditetapkan pada tanggal 14 Desember 2000.
9. Kep.Menteri Keuangan No.516 / KMK.04/ 2000 tentang Tata Cara Penentuan Besarnya NPOPTKP BPHTB . Ditetapkan pada tanggal 14 Desember 2000
10. Kep.Menteri Keuangan No.517 / KMK 04 / 2000.tentang Penunjukan dan Tata Cara Pembayaran BPHTB. Ditetapkan pada tanggal 14 Desember 2000.
11. Kep.Menteri Keuangan No.518 / KMK04/ 2000 tentang Pemberian Pengurangan BPHTB. Ditetapkan tanggal 14 Desember 2000.

12. Kep.Menteri Keuangan No.519 / KMK 04 / 2000 tentang Tata Cara Pembagian Hasil BPHTB antara Pemerintah Pusat dan Daerah .
Ditetapkan pada tanggal 14 Desember 2000.
13. Kep..Dirjen Pajak No.Kep.21/PJ.6/ 1997 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Pembayaran BPHTB serta Fungsi Surat SSB;
14. SKB DJP dan DJA No.Kep.2/ DJ.6/97 & No.6399/A.6/97 tentang Tata cara Pembayaran/Penyetoran, Pemindahbukuan dan Pembagian Hasil Penerimaan BPHTB;
15. Peraturan Pemerintah No.4 Tahun 1999 tentang Ketentuan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah No.37/ 1998 tentang Peraturan Jabatan PPAT;
16. Surat Keputusan Menteri Keuangan No.516/ KMK.04/ 2000 tentang Tata Cara Penentuan Besarnya Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak BPHTB telah diterbitkan Surat Keputusan Menteri Keuangan RI yang ditandatangani oleh Kepala Kanwil VIII DJP Jateng & DIY tentang Penetapan Besarnya NPOPTKP BPHTB untuk Kabupaten Dati II Banyumas No.1140/WPJ.08/BD.05/ 2000 yang terhitung mulai 1 Januari 2001, NPOPTKP BPHTB dalam hal perolehan hak karena waris dan hibah wasiat yang diterima orang pribadi yang masih dalam hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat ke bawah dengan pemberi hibah wasiat,

termasuk suami /istri adalah sebesar Rp.200.000.000,- sedangkan dalam hal perolehan hak selain hal tersebut adalah sebesar Rp.20.000.000,-

17. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No.636 / KMK .04/11997 tentang tata cara pelaporan atau pemberitahuan perolehan hak atas tanah dan/bangunan.
18. Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 1140 / WPJ. 08 / BD.05 / 2000 tentang Penetapan Besarnya Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan untuk Kabupaten Banyumas;

Keseluruhan peraturan tersebut dibuat sebagai upaya untuk mencapai tujuan tertentu yaitu meningkatkan penerimaan negara dari peristiwa hukum dan perbuatan hukum atas hak atas tanah yang mengakibatkan peralihan. Dalam proses implementasi *self assessment* melibatkan lingkungan dan kondisi yang berbeda-beda di setiap institusi pemerintah dalam hal ini Camat, Notaris selaku pejabat umum, Departemen Keuangan yaitu Direktorat Jenderal Pajak (KP.PBB)dimana tiap institusi bekerja dalam konteks sosial yang tidak sama. Hal ini memungkinkan terjadinya hubungan timbal balik atau interaksi yang mempengaruhi diantaranya. Oleh karena itulah dalam setiap institusi (organisasi) terdapat kecenderungan untuk mengganti tujuan yang telah

ditetapkan atau setidaknya-tidaknya muncul tindakan -tindakan aktor pelaksana yang menghasilkan keuntungan-keuntungan tertentu, namun berdampak menghambat tujuan institusi yang telah ditetapkan⁶⁶.

Self assessment berarti menghitung dan menerapkan sendiri besarnya pajak yang terutang, dan membayar pajak tersebut sebelum memasukan Surat Pemberitahuan Pajak (SPT). Sistem ini sebelumnya tidak dikenal di Indonesia dan baru diperkenalkan sejak tahun 1967 yaitu dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1967 tentang tata cara pungutan pajak melalui Menghitung Pajak Sendiri (MPS) dan Menghitung Pajak Orang (MPO).

Sistem ini diintroduksikan di Indonesia tetapi hanya untuk menghitung pajak pendapatan yang harus dibayar oleh wajib pajak sendiri tiap bulan sebagai MPS dan dianggap sebagai pembayaran dimuka yang kemudian dapat diperhitungkan dengan pajak pendapatan 1944 yang ditetapkan melalui surat ketetapan pajak rampung .⁶⁷

Sistem ini mulai tahun 1984 diterapkan pada pajak penghasilan, dan hal tersebut tidak saja mengenai Pph yang harus dilakukan tiap bulan oleh wajib pajak berdasarkan pasal 25 UU Pph 1984, melainkan juga ditetapkan juga terhadap penghasilan setahun yang

⁶⁶ Bambang Sunggono, *Hukum dan Kebijakan Publik*, Sinar Grafika , Jakarta 1994, hal.138

⁶⁷ Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan jilid 2*, Eresco, Bandung , 1987, hal.12

akan dihitung pajak penghasilannya pada akhir tahun . Undang-undang ini sebenarnya tidak menggunakan kata *self assessment* tetapi pasal 4 UU Nomor 6 Tahun 1983 meletakkan kewajiban kepada wajib pajak untuk mengambil sendiri SPT, mengisi SPT dengan benar, menghitung sendiri pajak penghasilan yang terutang, serta membayar jumlah Pph yang terutang dalam kas negara sebelum SPT diserahkan ke kantor Inspeksi Pajak .⁶⁸

Sistem *self assessment* mengandung hal-hal yang penting yang diharapkan ada dalam diri wajib pajak yaitu :

- a) *Tax Consciousness* (kesadaran wajib pajak),
- b) Kejujuran wajib pajak,
- c) *Tax Mindedness* wajib pajak , hasrat untuk membayar pajak.
- d) *Tax Discipline*, disiplin wajib pajak terhadap pelaksanaan peraturan pajak-pajak sehingga pada waktunya wajib pajak dengan sendirinya memenuhi kewajiban yang dibebankan kepadanya oleh undang-undang seperti memasukkan SPT pada waktunya, membayar pajak tanpa diingatkan untuk melakukan hal itu.

Menurut sejarah terdapat beberapa sistem pemungutan pajak yang pernah dilaksanakan di Indonesia antara lain :

⁶⁸ Ibid, hal.12

• Sistem *official assessment* dilaksanakan sampai dengan tahun 1967.

Pada sistem ini memberikan kewenangan pemungutan ada pada fiskus. Fiskus berhak menentukan besarnya utang pajak orang pribadi maupun badan dengan mengeluarkan surat ketetapan pajak yang merupakan bukti timbulnya suatu utang pajak. Jadi dalam sistem ini para wajib pajak bersifat pasif dan menunggu ketetapan fiskus mengenai utang

pajaknya. Keadaan ini sering disalahgunakan oleh para fiskus untuk mencari kesempatan dalam kesempitan. Hal ini terjadi dalam proses negosiasi penetapan besarnya pajak dan sering terjadi tawar-menawar antara fiskus dan wajib pajak. Kelemahan dari sistem ini adalah :

- a) Pelaksanaan kewajiban perpajakan sangat bergantung pada aparat perpajakan sehingga menimbulkan kecenderungan masyarakat wajib pajak kurang bertanggungjawab dalam memikul beban negara yang pada hakekatnya adalah kepentingannya sendiri dalam bermasyarakat, bernegara dan pemerintahan.
- b) Kelemahan produk perundang-undangan pajak yang lama memuat terlalu banyak peraturan pajak dengan penetapan bermacam-macam tarif yang cenderung tinggi yang justru

membingungkan sistem pemungutannya dan bahkan ada kecenderungan terjadinya perlawanan pajak dengan cara menghindar dari kewajiban perpajakan.

- c) Ragam dan jenis pajak dalam sistem perpajakan yang lama terlalu banyak.
- d) Sistem pemungutan pajak sangat berbelit-belit.

Sistem *Semi Self Assessment* dan *Withholding* dilaksanakan pada periode Tahun 1968 sampai 1983. Sistem ini menentukan bahwa wewenang menentukan besarnya pajak terutang oleh seorang berada pada kedua belah pihak yaitu wajib pajak dan fiskus. Mekanisme pelaksanaan pada sistem ini berdasarkan suatu anggapan bahwa pada awal tahun menaksir sendiri besarnya utang pajak yang harus dibayarkan dan pada akhir tahun pajak besarnya pajak yang terutang sesungguhnya ditetapkan oleh fiskus. Di Indonesia sistem *semi self assessment* diterapkan bersama-sama dengan sistem *withholding* yang pada waktu itu itu dikenal dengan sebutan tata cara MPS & MPO. Sistem *withholding* adalah suatu sistem pemungutan dimana wewenang untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh seorang berada pada pihak ketiga dan bukan oleh fiskus maupun wajib pajak. Pada masa tersebut besarnya angsuran pajak ditentukan oleh wajib pajak yang bersangkutan dan oleh pihak ketiga berdasarkan suatu anggapan, sedangkan besarnya pajak terutang yang

sesungguhnya akan ditetapkan kemudian oleh fiskus. Penerapan sistem ini pada hakekatnya sudah jauh lebih baik daripada sistem sebelumnya, namun disana-sini masih ditemukan penyelewengan oleh oknum pajak, seperti pembayaran pajak atas dasar kompromi dengan pengertian “tahu sama tahu”, dimana fiskus sering menawarkan jasa perhitungan pembayaran pajak asal pihak yang dibantu dapat “tahu sama tahu” dan saling mengerti. Yang dimaksud dengan tata cara MPS dan MPO adalah perhitungan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak sendiri dan oleh pihak ketiga berdasarkan suatu anggapan atau perkiraan mengenai besarnya utang pajak yang terutang. Dalam tata cara MPS masyarakat harus menghitung sendiri besarnya pendapatan, kekayaan dan labanya berikut pajak yang harus dibayarkan dan disetorkan ke kas negara tanpa campur tangan aparat pajak. Kegiatan aparat pajak terbatas pada pemberian penerangan, penjelasan, penelitian dan pemeriksaan perhitungan dan penyeteroran pajak kepada wajib pajak pada akhir tahun takwim. Sehubungan dengan perhitungan dengan sistem MPO untuk melengkapi MPS. Tata cara MPO adalah suatu tata cara untuk menghitung pajak orang lain berikut melakukan pemotongan dan penyeteroran pajak ke kas negara dengan menunjuk perorangan atau badan-badan oleh Kantor Inspeksi Pajak (KIP) yang berwenang.

Sistem *full self assessment*. Sistem ini dilaksanakan secara efektif pada tahun 1984 atas dasar perombakan perundang-undangan perpajakan tahun 1983. Sistem pembayaran pajak yang berlaku saat ini dilandasi oleh sistem pemungutan dimana wajib pajak boleh menghitung dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus disetorkan. Pada sistem ini wajib pajak menekankan pada peran aktif menghitung dan melaporkan jumlah pajak terhutang tanpa campur tangan dari fiskus. Pemberlakuan sistem ini untuk memberikan kepercayaan yang sebesar-besarnya bagi masyarakat guna meningkatkan kesadaran dan peran serta masyarakat dalam menyetorkan pajaknya⁶⁹

Para *pelaksana* hukum dalam hal ini PPAT, maupun KP.PBB mempunyai kepentingan tertentu, dimana masing-masing berusaha untuk mencapainya dengan cara mengajukan tuntutan-tuntutan atau kebutuhan-kebutuhan mereka dalam prosedur alokasi sumber daya dan bahkan seringkali terjadi bahwa tujuan-tujuan dari pelaksana hukum bertentangan satu sama lain, dimana hasil akhir dari proses pertentangan serta akibatnya mengenai siapa yang memperoleh apa akan ditentukan oleh dukungan strategi sumber daya, dan posisi kekuatan dari tiap aktor yang terlibat.⁷⁰

⁶⁹ Ibid, hal.13.

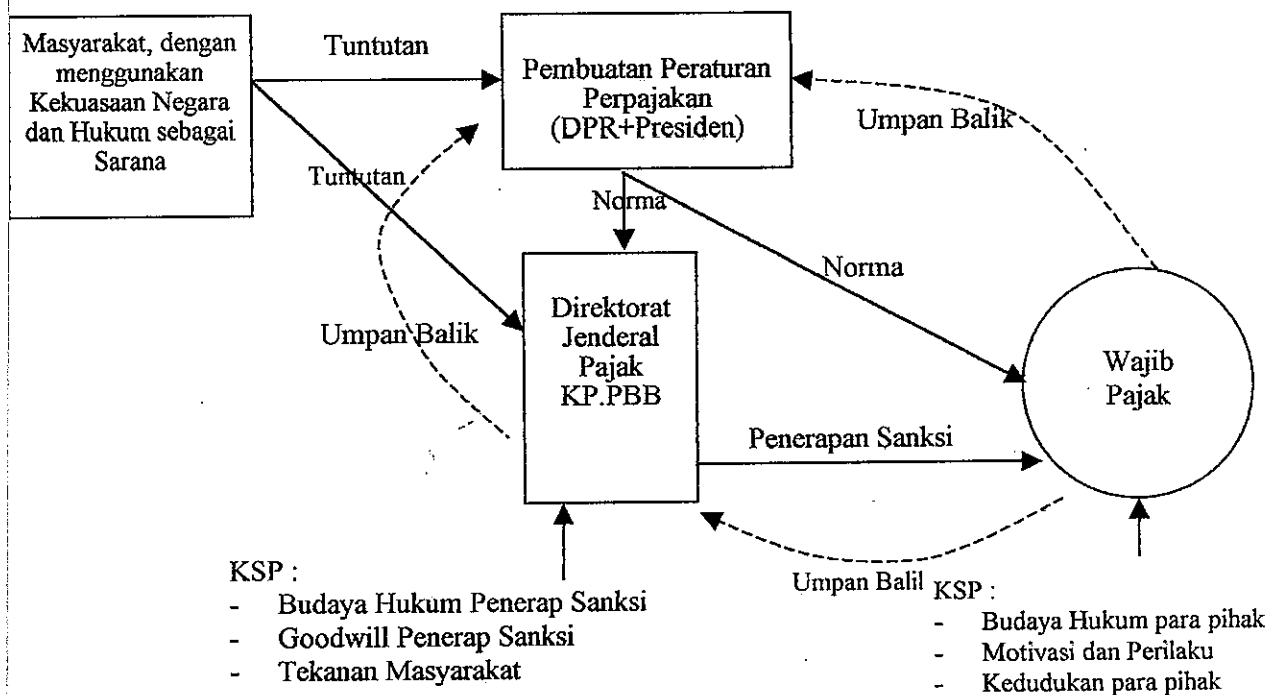
⁷⁰ Ibid, hal 140.

Model alur kekuatan –kekuatan non yuridis dalam bekerjanya UU BPHTB dalam masyarakat, bagan Robert B.Seidman dan William J.Chambliss dapat dijadikan acuan yaitu :⁷¹

MODEL ALUR KEKUATAN-KEKUATAN NON YURIDIS DALAM BEKERJANYA HUKUM

KSP= Political Will Pemerintah,

Motivasi, perilaku



KSP = Kekuatan Sosial dan Personal

⁷¹ Bagan disesuaikan pada objek materi tesis dikutip dari Ronny Hanitijo Soemitro, Perspektif Sosial dalam Pemahaman Masalah-Masalah Hukum, Agung Press, 1989, hal.26.

Dari model ini menggambarkan tuntutan-tuntutan yang diajukan oleh berbagai golongan di dalam masyarakat, kemudian oleh kekuasaan negara diselenggarakan dengan mempergunakan hukum sebagai sarana mendorong atau memaksakan dilakukannya tingkah laku oleh wajib pajak yakni bila memperoleh hak atas tanah karena peralihan hak karena peristiwa hukum atau karena perbuatan hukum tertentu oleh UU BPHTB diwajibkan membayar pajak yang tarifnya 5 % dari Nilai Perolehan Objek Pajak pada saat ia mendaftarkan haknya. PPAT dilarang membuat akta peralihan bila wajib pajak belum membayar pajak BPHTB.

Pemberian kewenangan dan kepercayaan yang sebesar-besarnya bagi wajib pajak adalah untuk meningkatkan kesadaran hukum dan peran serta mereka dalam kegiatan pembangunan memberi konsekuensi kepada wajib pajak untuk mengetahui tata cara perhitungan pajak dan segala sesuatu yang berhubungan dengan pelunasan pajak, seperti kapan pajak harus dibayar, kepada siapa pajak harus dibayarkan dan sanksi apa yang dijatuhkan jika ada salah perhitungan, apa yang terjadi jika lupa, dan sanksi apa yang akan diterima bila melanggar ketentuan pajak.⁷²

⁷² Rimsky K. Judisseno, *Perpajakan*, Edisi Revisi, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta 1999, hal.5

Untuk mendeskripsikan tentang implementasi *self assessment* UU. BPHTB yang dihubungkan dengan kesadaran hukum wajib pajak dari data hasil penelitian, maka kesadaran hukum dijabarkan melalui indikator-indikator yang ditetapkan yakni ⁷³:

1. Pengetahuan tentang peraturan hukum (*law awareness*);
2. Pengetahuan tentang isi peraturan-peraturan hukum (*law acquaintance*);
3. Sikap terhadap peraturan-peraturan hukum (*legal attitude*);
4. Pola-pola perikelakuan hukum (*legal behavior*)

Setiap indikator tersebut menunjukan pada tingkat kesadaran hukum tertentu mulai dari yang terendah sampai dengan tertinggi.

Kesadaran hukum yang tertanam di dalam sanubari warga masyarakat merupakan faktor yang menentukan sahnya hukum . Pada mulanya masalah kesadaran hukum timbul dalam proses penerapan hukum positif tertulis. Dalam kerangka proses tersebut timbul masalah oleh karena adanya ketidak sesuaian antara dasar keabsahan hukum dengan kenyataan dipatuhinya atau tidak dipatuhinya hukum positif tertulis. Hukum menghendaki adanya keserasian proporsional antara pengendalian sosial oleh penguasa, kesadaran warga masyarakat dan

⁷³ Soerjono Soekanto, Loc.Cit.

kenyataan dipatuhinya hukum positif.⁷⁴ Hal tersebut menunjukkan bahwa hukum merupakan kongkritisasi dari sistem nilai yang berlaku di dalam masyarakat dan keadaan yang dicita-citakan adalah adanya kesesuaian antara hukum dengan sistem nilai. Dengan kata lain kesadaran hukum diberi pengertian sebagai konsepsi-konsepsi abstrak dalam diri manusia tentang keserasian antara ketertiban dengan ketentraman yang dikehendaki atau dianggap sepantasnya.

Untuk mendeskripsikan mengenai kesadaran hukum dari wajib pajak terhadap *self assessment* pada UU BPHTB, maka akan disajikan data dari lapangan yang dihubungkan dengan independent variable (UU) dengan pengetahuan UU BPHTB, pengetahuan tentang isi UU BPHTB, sikap terhadap peraturan maupun pola-pola perikelakuan hukumnya.

- a. Pengetahuan wajib pajak terhadap UU. BPHTB dilihat dari tingkat pekerjaan

Tabel 1. Tentang pengetahuan wajib pajak tentang UU BPHTB.

Pertanyaan : Apakah saudara tahu bahwa setiap peralihan hak atas tanah dan bangunan sekarang dapat menjadi objek pajak BPHTB ?

74. Ronny Hanitijo Soemitro, Opcit , hal 81

No.	Pekerjaan	Jawaban	
		Tahu	Tidak
1	PNS	18	2
2	ABRI	8	2
3	Swasta	10	-
4	Petani	2	-
5	Buruh	-	-
	Total	38	4

Dari data kuantitatif tersebut mengenai tingkat pekerjaan dalam hubungannya dengan pengetahuan wajib pajak terhadap UU. BPHTB ternyata 38 wajib pajak (90.5 %) dari 42 responden menjawab tahu dan 4 wajib pajak (9,5 %) menjawab tidak tahu .

Tabel II : Pengetahuan wajib pajak terhadap isi UU. BPHTB khusus mengenai besarnya tarif pajak.

Pertanyaan : Berapakah besarnya tarif BPHTB ? Jawab a). 2.5% dari NPOP
. b) 5 % dari NPOP

No	Pekerjaan	Jawaban a	Jawaban b
1	Pegawai Negeri	9	11
2	ABRI	4	6
3	Swasta	3	7
4	Petani	1	1
5	Buruh		
		17	25

Dari jawaban wajib pajak dapat digambarkan bahwa 25 wajib pajak (59,5 %) menjawab dengan benar (memilih jawaban b), sedang 17 (40.5) orang menjawab salah (memilih jawaban a). Hal ini dapat dideskripsikan bahwa hampir 59.5 % wajib pajak dapat menjawab dengan benar mengenai besarnya tarif pajak BPHTB

Pertanyaan : Kapan Bapak/Ibu mengetahui besarnya NPOPTKP sebesar Rp.20.000.000,-

Jawab : a) . Sebelum mendaftarkan akta peralihan hak ke PPAT

b). Pada saat mendaftarkan akta peralihan hak ke PPAT

Tabel III. Tentang pengetahuan WP terhadap besarnya NPOPTKP BPHTB

No.	Pekerjaan	Jawaban	
		a	b
1	PNS	6	4
2	ABRI	2	8
3	Swasta	1	4
4	Petani	1	4
5	Buruh	-	2
Total		10	32

Dari tabel tersebut dapat dideskripsikan bahwa pengetahuan wajib pajak mengenai isi UU BPHTB yang menyangkut besarnya NPOPTKP 32 wajib pajak (76,2 %) tahu ketika akan mendaftarkan haknya, sedang 10 wajib pajak (23,8 %) tahu sebelumnya. Dari data ini dapat dikualifikasikan bahwa pengetahuan wajib pajak terhadap isi undang masih relatif rendah. Hal ini berdampak bahwa urusan pembayaran BPHTB diserahkan sepenuhnya pada Notaris hingga pendaftaran tanah. Sedang PPAT camat jarang sekali diminta oleh wajib pajak mengurus pendaftaran tanah.

Besarnya NPOP dari wajib pajak yang diteliti dapat dikelompokkan dalam :

- a) < atau = 20 Jt
- b) 21jt sampai dengan 50 Jt
- c) 51 Jt sampai dengan 80 Jt
- d) 81 Jt sampai dengan 100 Jt
- e) diatas 100 Jt

Tabel IV. Tentang besarnya NPOP riil wajib pajak

No.	Pekerjaan	NPOP				
		a	b	c	d	e
1	PNS	2	3	5	8	2
2	ABRI	2	-	3	3	2
3	Swasta	1	2	4	1	2
4	Petani	1	1	-	-	-
5	Buruh	-	-	-	-	-
Total		6	6	12	12	6

Dari data tersebut dapat dideskripsikan bahwa Nilai Perolehan Objek Pajak dari 42 wajib pajak sebanyak 36 wajib pajak (85,7 %) termasuk dalam kategori sebagai Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak (NPOP KP), sedang dari data NPOP Kelompok a dapat digambarkan bahwa 6 wajib pajak karena Nilai Perolehan Objek Pajaknya dibawah Rp.20 jt atau sama dengan Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak, maka tidak dikenakan BPHTB atau dengan

kata lain BPHTB nya nihil. Untuk melihat kesadaran hukum wajib pajak dalam pembayaran BPHTB dengan dikaitkan dengan pekerjaan maka dapat digambarkan bahwa hampir seluruh wajib pajak yang berjumlah 42 (100 %) yang mendaftarkan akta peralihan hak dapat dikategorikan sebagai patuh mendaftarkan haknya, tetapi kepatuhan disini adalah dalam “tanda petik” karena pencantuman harga transaksi dalam Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (SSB) sebagai syarat penandatanganan akta oleh PPAT diisi dibawah harga transaksi riil (*under assessment*), tujuannya adalah agar ia mampu membayar sesuai dengan kemampuan subjektifnya, sehingga tujuan yang diharapkan oleh UU BPHTB yang berupa peningkatan pendapatan dari BPHTB belum sepenuhnya terwujud .

Di dalam sosiologi hukum , masalah kepatuhan terhadap kaedah-kaedah (hukum) telah menjadi permasalahan yang banyak dibicarakan. Umumnya pusat perhatian difokuskan pada dasar-dasar atau basis-basis dari kepatuhan. Menurut Bierstaedt, dasar-dasar kepatuhan adalah sebagai berikut ⁷⁵ :

- a) *Indoctrination,*
- b) *Habituation,*
- c) *Utility,*
- d) *Group Identification.*

⁷⁵ Soerjono Soekanto, Loc.cit

e) *Indoctrination*

Sebab pertama mengapa warga masyarakat mematuhi kaedah-kaedah (hukum) karena ia di indoktrinasi untuk berbuat demikian. Sejak kecil manusia telah dididik untuk mematuhi kaedah yang berlaku dalam masyarakat, sebagaimana halnya dengan unsur-unsur budaya lainnya maka kaedah-kaedah telah ada sewaktu orang dilahirkan dan semua menerimanya secara tidak sadar. Dengan melalui proses sosialisasi manusia dididik untuk mengenal, mengetahui serta mematuhi kaedah . Untuk klasifikasi dengan data itu maka unsur ini tidak ada relevansinya.

Habituation

Oleh karena sejak kecil mengalami proses sosialisasi, maka lama kelamaan menjadi suatu kebiasaan untuk mematuhi kaedah-kaedah yang berlaku. Pada mulanya adalah sukar sekali untuk mematuhi kaedah-kaedah yang seolah mengekang kebebasan, akan tetapi apabila setiap hari ditemui, maka lama kelamaan menjadi suatu kebiasaan untuk mematuhi terutama apabila manusia sudah mulai mengulangi perbuatan-perbuatannya dengan cara yang sama.

Utility

Pada dasarnya manusia mempunyai kecenderungan untuk hidup pantas dan teratur, tetapi apa yang pantas dan teratur untuk seseorang belum tentu pantas dan teratur bagi orang lain. Oleh karena itulah diperlukan suatu patokan tentang kepantasan dan keteraturan tersebut. Patokan-patokan itu merupakan pedoman atau takaran tentang tingkah laku dan dinamakan kaedah . Dengan demikian salah satu faktor yang menyebabkan orang patuh atau taat karena kegunaan dari kaedah tersebut.

Bila hal ini dihubungkan dengan perilaku wajib pajak yang memperoleh hak atas tanah dan bangunan karena peristiwa hukum atau karena perbuatan hukum tertentu serta karena pemberian hak baru karena kelanjutan pelepasan hak atau karena diluar pelepasan hak kemudian ia ingin memperoleh kepastian hukum atas hak yang diperolehnya (termotivasi) untuk didaftarkan dengan berbagai syarat-syarat yang harus dipenuhi dan kemudian ia mau melakukannya , maka hal ini dapat dideskripsikan bahwa wajib pajak patuh pada hukum karena melihat dari segi atau faktor utility atau kegunaan

Group Identification

Salah satu sebab mengapa orang patuh pada hukum karena kepatuhan merupakan sarana untuk mengadakan identifikasi dengan kelompok. Seorang patuh pada kaedah yang berlaku dalam

kelompoknya bukan karena ia menganggap kelompok yang lebih dominan dari kelompok yang lainnya, akan tetapi justru karena ia ingin mengidentifikasi dengan kelompoknya, bahkan kadang-kadang seseorang mematuhi kaedah kelompok lain karena ingin mengadakan identifikasi dengan kelompok lain.⁷⁶

Perlu juga dicatat bahwa terdapat bermacam-macam derajat kepatuhan terhadap kaedah-kaedah, mulai derajat kepatuhan konformitas yang tinggi sampai pada mereka yang dinamakan golongan non konformis. Bahkan pada masyarakat yang mempunyai kebudayaan dan struktur sosial yang sederhana dapat dijumpai orang-orang yang tidak mematuhi kaedah. Bahkan pada masyarakat yang semakin kompleks dimana terdapat bermacam-macam tata kaedah, maka akan dijumpai keanekaan pula dalam derajat kepatuhan terhadap kaedah. Keadaan ini menyebabkan terjadinya situasi-situasi sebagai berikut :-

- 1) *What is deviance in one group may be conformity in another..... The man who rebel againstb all of the norm of his society is not usually a Bohemian but rather a hermit, one who separates himself both physically and socially from his community .*

⁷⁶.Soerjono Soekanto , Loc.Cit

- 2) *The same individuals belong at the same time to different groups and are expected to conform to different norms. When these norms contradict one another, or when they conflict, the individual is forced into making a choice between them*
- Differences in norms are barriers to understanding. Indeed, a normless situation is a situation of anomie, and anomie represents chaos, just as society represents order. But it must also be apparent that different and contrary norms are barriers to easy and regular social intercourse.*

Dari data hasil penelitian tersebut apabila dilihat dari aspek perilaku wajib pajak dalam pendaftaran hak atas tanah dan bangunan dapat digambarkan sebagai berikut :

Tabel V. Tentang sikap dan perilaku wajib pajak

No	Item	Jumlah	Persen (%)
1	Perilaku Sesuai	6	14.3
2	Perilaku Kurang Sesuai	36	85.7
3	Perilaku Tdk Sesuai	-	-
Total		42	100,-

- Dari tabel tersebut dapat dijelaskan bahwa 36 (85.7 %) wajib pajak ternyata berperilaku kurang sesuai dengan peraturan tentang BPHTB yakni dalam SSB mencantumkan NPOP tidak sesuai dengan harga transaksi riil, sedang 6 (14.3 %) wajib pajak berperilaku sesuai yakni mencantumkan NPOP sesuai dengan harga transaksi karena NPOPTKP sama dengan 20 Jt atau kurang .

Keseluruhan data tersebut diatas menggambarkan bahwa kesadaran hukum wajib pajak yang mendaftarkan peralihan hak atas tanah adalah untuk memperoleh kepastian hukum sebagaimana dikehendaki oleh PP 10 / 1961 yang telah dirubah dengan PP No 27 / 1997 tentang pendaftaran tanah adalah positif terwujud, namun demikian bila dilihat dari tujuan dibuatnya UU BPHTB masih jauh dari yang diharapkan. Dengan kata lain implementasi *self assessment* secara penuh akan berdampak bagi penurunan penerimaan negara .

2. Peran laporan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam pembuatan akta peralihan hak menurut UU BPHTB.

Untuk mengetahui peran laporan PPAT dalam pembuatan akta peralihan hak maka ada baiknya dilihat peraturan-peraturan hukum yang mengatur tentang tugas dan kewenangan PPAT yakni :

- Tugas PPAT menurut PP No.27 / 1997 tentang Pendaftaran Tanah.

Tugas PPAT yang utama menurut PP No.27 / 1997 adalah membuat akta-akta hak atas tanah. Akta tanah digunakan sebagai pembuktian hak baru untuk kepentingan pendaftaran tanah. Pasal 37 ayat (1) PP No.27 / 1997 menyatakan bahwa : peralihan hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun melalui jual beli, tukar-menukar, hibah, pemasukan dalam perusahaan dan perbuatan hukum pemindahan hak lainnya, kecuali pemindahan hak melalui lelang hanya dapat didaftarkan jika dapat dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh PPAT yang berwenang menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pasal 38 ayat (1) menyatakan bahwa pembuatan akta sebagaimana dimaksud dalam pasal 37 ayat (1) sekurang-kurangnya disaksikan oleh 2 (dua) orang saksi yang memenuhi syarat untuk bertindak sebagai saksi dalam perbuatan itu.

Pasal 39 ayat (1) menyatakan PPAT akan menolak membuat akta jika

1. mengenai bidang tanah yang sudah terdaftar atau hak milik atas satuan rumah susun, kepadanya tidak disampaikan sertifikat asli hak yang bersangkutan atau sertifikat yang diserahkan itu tidak sesuai dengan daftar-daftar yang ada di Kantor Pertanahan , atau
2. mengenai bidang tanah yang belum terdaftar, kepadanya tidak disampaikan : a.surat bukti hak sebagaimana dimaksud dalam

pasal 24 ayat (1) atau surat keterangan Kepala Desa/ Kelurahan yang menyatakan bahwa yang bersangkutan menguasai bidang tanah sebagaimana dimaksud pasal 24 ayat (2). b.Surat keterangan yang menyatakan bahwa bidang tanah yang bersangkutan yang belum bersertifikat dari Kantor Pertanahan, atau untuk tanah yang terletak di daerah yang jauh dari kedudukan Kantor Pertanahan, dari pemegang hak yang bersangkutan dengan dikuatkan oleh Kepala Desa / Kelurahan, atau

3. salah satu atau para pihak yang akan melakukan perbuatan hukum yang bersangkutan atau salah satu saksi sebagaimana dimaksud dalam pasal 38 tidak berhak atau tidak memenuhi syarat untuk berbuat demikian , atau
4. salah satu pihak atau para pihak bertindak atas dasar suatu surat kuasa mutlak yang pada hakekatnya berisikan perbuatan hukum pemindahan hak, atau
5. untuk perbuatan hukum yang dilakukan belum diperoleh ijin pejabat atau instansi yang berwenang, apabila ijin tersebut diperlukan menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku, atau
6. objek perbuatan hukum yang bersangkutan sedang dalam sengketa mengenai data fisik dan/ atau data yuridisnya, atau

7. tidak dipenuhinya syarat lain atau dilanggar larangan yang ditentukan dalam peraturan perundangan yang bersangkutan.

Pasal 40 menentukan kewajiban PPAT adalah sebagai berikut:

- 1) selambat-lambatnya 7 (tujuh) hari kerja sejak tanggal ditandatangani akta yang bersangkutan PPAT wajib menyampaikan akta yang dibuatnya berikut dokumen-dokumen yang bersangkutan kepada Kantor Pertanahan untuk didaftar .
- 2) PPAT wajib menyampaikan pemberitahuan tertulis mengenai telah disampaikannya akta sebagaimana dimaksud pada ayat (1) kepada pihak yang bersangkutan .

Adapun sanksi bagi PPAT diatur dalam pasal 62 PP No.27 tahun 1997 menyatakan bahwa PPAT yang dalam melaksanakan tugasnya mengabaikan ketentuan yang dimaksud pasal 38, pasal 39, pasal 40 serta ketentuan dan petunjuk yang diberikan oleh menteri atau pejabat yang ditunjuk dikenakan sanksi administratif berupa teguran tertulis

Tugas PPAT menurut Pasal 24 ayat (1) UU BPHTB PPAT/ Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan bangunan setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak. Sedang pasal 25 ayat (1) PPAT/ Notaris dan Kepala Kantor Lelang Negara melaporkan pembuatan akta atau risalah lelang perolehan hak atas tanah

kepada Direktorat Jenderal Pajak selambat-lambat pada tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya.

Sanksi atas pelanggaran menurut pasal 26 ayat (1) PPAT/ Notaris dan Kepala Kantor Lelang yang melanggar ketentuan pasal 24 ayat (1) dan ayat (2) dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp.7.500.000,- untuk setiap pelanggaran. Sedang terhadap pelanggaran atas ketentuan pasal 25 ayat (1) dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp.250.000,- untuk setiap laporan.

Dengan melihat peraturan-peraturan tersebut nampak bahwa tidak ada kewajiban secara implisif maupun secara eksplisif yang mengharuskan PPAT melakukan kewenangan mengontrol atas harga transaksi yang diisikan pihak-pihak dalam Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (SSB) untuk pembayaran pajak BPHTB. Dalam hal ini nampak bahwa wajib pajak diberi kewenangan sepenuhnya untuk menghitung dan menyetorkan sendiri pajak terutang dan melaporkan ke kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan. Atas hal ini secara yuridis PPAT tidak punya kewenangan untuk memaksa wajib pajak untuk mematuhi mengisi NPOP sesuai dengan harga transaksi sebagaimana dimaksud dalam UU BPHTB.

Pemungutan BPHTB dengan mekanisme kerjasama dan koordinasi dengan instansi lain dapat dilihat antara lain dalam bentuk penunjukan tempat pembayaran dan tata cara pembayaran BPHTB yang diatur dalam:

1. Pasal 10 UU No.20 Tahun 2000.
2. Keputusan Menteri Keuangan No.631 / KMK 04 /1997 yang diganti dengan Keputusan Menteri Keuangan No.517 / KMK 04 / 2000 tentang Penunjukan dan Tata Cara Pembayaran BPHTB.
3. Keputusan Dirjen Pajak No.21 / PJ 1997 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pembayaran BPHTB serta fungsi SSB.
4. Surat Keputusan Dirjen Pajak No.6339 a / AG / 6.A /1997 dan SK DJA No.26/ Pj.6/ 1997 tentang tata cara pembayaran / penyetoran / pemindah bukuan penerimaan dan pembagian hasil BPHTB.

Mekanisme pembayaran BPHTB adalah sebagai berikut :

1. Akta pemindahan hak atas tanah dan bangunan ditanda tangani oleh PPAT (Camat atau Notaris),
2. Risalah Lelang untuk pembeli lelang ditandatangani oleh Kepala Kantor Lelang/ Pejabat Lelang.
3. Dilakukan pendaftaran hak oleh Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten / Kotamadya dalam hal :

- pemberian hak baru;
- pemindahan hak karena pelaksanaan putusan hakim dan hibah wasiat .

Mekanisme yang demikian nampak bahwa kerjasama dan koordinasi mutlak diperlukan baik dengan PPAT, Kantor Pertanahan, Kantor Lelang serta Bank.

Peran PPAT apakah Camat ataupun Notaris yang diberi kewajiban untuk bekerja sama dalam rangka pelaksanaan UU BPHTB dengan cara melaporkan setiap tanggal sepuluh (10) tiap bulan mengenai pembuatan akta peralihan hak atas tanah dan bangunan yang dibuat dalam wilayah kerjanya ke KP PBB ternyata masih kurang memuaskan⁷⁷.

Laporan itu memuat informasi tentang adanya suatu transaksi peralihan hak atas tanah dan bangunan yang memuat data-data mengenai :

- a) objek transaksi ;
- b) jenis transaksi;
- c) lokasi objek yang ditransaksikan;
- d) tanggal dan bulan transaksi;
- e) nama pihak-pihak .

⁷⁷ Hasil wawancara dengan Bapak Sarmun Hadisubroto, tanggal 7 juni 2001

Pembuatan akta peralihan hak menurut pasal 24 ayat (1) UU BPHTB adalah PPAT hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan bangunan pada saat wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran BPHTB berupa SSB. Menurut Notaris J.Satrio laporan PPAT dalam banyak hal sangat krusial terutama yang menyangkut Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP), dimana undang-undang menghendaki sesuai dengan transaksi riil sedang wajib pajak banyak yang tidak jujur.⁷⁸

Dalam menjalankan profesinya PPAT dari hasil penelitian diperoleh keterangan bahwa PPAT apakah Notaris maupun Camat berada dalam posisi yang mendua yakni pada satu sisi ia membutuhkan pendapatan/ penghasilan atas jasa pembuatan akta dari wajib pajak, sedang pada sisi lain ia juga harus melaporkan akta yang dibuatnya ke kantor pelayanan PBB meski ia bukan merupakan aparatur pajak dan ia tidak memperoleh imbalan apapun.⁷⁹

Kondisi yang demikian secara sosiologis PPAT dalam menjalankan tugasnya mendapat tekanan-tekanan dari faktor ekonomi yang melekat pada dirinya dan dari wajib pajak yang mengharapkan kemudahan dalam pencapaian tujuannya dengan biaya yang murah dan

⁷⁸ J.Satrio Notaris, hasil wawancara tanggal 18 Juni 2001

⁷⁹ Budi Rusmanto, Op Cit , hal .27

cepat dan terjangkau. Akibat dari kondisi yang demikian laporan yang masuk ke kantor pelayanan PBB menjadi tidak valid dan tidak akurat

80

Dalam literatur hukum pajak dibedakan antara pajak langsung dan pajak tidak langsung. Pajak langsung pengertiannya adalah pajak yang dikenakan secara periodik dan berulang-ulang dan mempunyai kohir (NPWP) dan pembayarannya tidak dapat dilimpahkan kepada orang lain. Pajak tidak langsung adalah pajak yang dikenakan secara insidental yaitu pada saat dipenuhinya *tatbestand* (keadaan, perbuatan, peristiwa) yang ditentukan dalam undang-undang sebagai objek pajak.⁸¹ Objek pajak BPHTB jika dihubungkan dengan pengertian itu maka dapat diklasifikasikan dalam jenis pajak tidak langsung karena pemungutannya digantungkan pada peristiwa dan perbuatan hukum tertentu yang menyangkut peralihan hak atas tanah dan bangunan dan wajib pajaklah yang menghitung sendiri jumlah pajaknya (*self assessment*).

PPAT meskipun dalam mekanisme pemungutan pajak dijadikan filter dalam membantu meningkatkan kepatuhan wajib pajak (*tax compliance*) dengan cara untuk tidak menandatangani akta

⁸⁰ Hasil wawancara dengan Bapak Sarmun Hadikusuma, Kepala Kantor PBB, yang telah diolah.

⁸¹ Rochmat Soemitro, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Eresco. Bandung, 1992, hal.61

peralihan hak atas tanah dan bangunan sebelum wajib pajak memenuhi kewajiban pajak yakni dengan menyerahkan setoran bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (SSB), belum sepenuhnya efektif. Ketidakefektifan itu sendiri justru ada karena undang-undang memberi kebebasan pada wajib pajak untuk :

- menghitung sendiri pajak yang terutang,
- membayar sendiri jumlah pajak yang harus dibayar,
- melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang .

Dengan adanya pemungutan pajak yang demikian mengandung kelemahan-kelemahan yang sejak awal penentuan pilihan cara pemungutan sudah disadari pembentuk undang-undang, yakni dibutuhkan kejujuran dari wajib pajak. Hal ini dapat dicapai bila rakyat tahu dan mengerti fungsi dan manfaat pajak bagi kelangsungan negara, maka ia menjadi sadar akan pajak (*tax consciouaness*).⁸²

Selanjutnya kalau ia sadar akan hak dan kewajibannya sebagai wajib pajak, maka ia akan menjadi suka membayar pajak (*tax mindednes*) , dari *tax mindednes* akan timbul *tax discipline* yakni wajib pajak selalu memenuhi kewajiban-kewajiban pajaknya tepat pada waktunya.

⁸² Rochmat Soemitro, Op.Cit, hal.20.

Kewajiban PPAT untuk melaporkan pembuatan akta peralihan hak mutlak dibutuhkan oleh kantor pelayanan PBB, karena laporan PPAT merupakan informasi untuk dasar pembuatan analisis untuk menentukan Nilai Indikasi Rata-rata (NIR) bagi penilai PBB dalam penentuan NJOP tanah untuk penetapan PBB.⁸³

Kesalahan dalam pemberian informasi baik sengaja atau tidak akan menyebabkan kesalahan dalam analisis NIR dan dampaknya keadilan dalam pembebanan pajak sulit terwujud.

Perbedaan antara nilai transaksi dalam laporan PPAT dengan nilai yang sebenarnya lebih banyak ditentukan oleh perilaku wajib pajak yang tidak jujur. Hal ini dengan menggunakan alasan :

- 1) adanya biaya akta 2,5 % dari nilai perolehan objek pajak / nilai taksir mengakibatkan pihak-pihak yang bertransaksi cenderung melaporkan nilai perolehan objek pajak lebih rendah dari nilai transaksi yang riil dengan tujuan agar biaya akta menjadi rendah.
- 2) adanya indikasi persekongkolan antara pihak-pihak yang bertransaksi dengan PPAT untuk melaporkan nilai transaksi secara lebih rendah dari harga yang sebenarnya dengan tujuan menghindari pajak yang berlebih. Pihak yang memperoleh dan

⁸³ Budi Rusmanto, Op,Cit, hal.28.

yang melepaskan hak atas tanah akan merasa ringan atas kewajiban yang harus ditanggung.

Bagi PPAT hal semacam itu adalah merupakan bentuk pelayanan (service) kepada kliennya dalam rangka menjaring pelanggan sebanyak mungkin dengan mengingat PPAT yang ada di Kabupaten Banyumas berjumlah 54 sudah terlampau banyak.

Adanya *under assessment* dan adanya laporan yang tidak akurat dan valid ini, menurut Kasie penagihan laporan hanya merupakan data legalisasi dari proses peralihan hak atas tanah serta hanya sebagai sumber informasi untuk melacak nama wajib pajak baru.⁸⁴ Laporan PPAT akan menjadi penting bilamana NPOP diisi dengan benar, hal ini ikut memberikan andil yang besar terhadap *tax base* BPHTB dan Pph. Tingginya frekuensi peralihan hak dan tingginya harga tanah merupakan suatu potensi yang sebenarnya masih dapat digali (intensifikasi penarikan) sepanjang PPAT dan Kantor Pelayanan PBB selalu aktif menjalankan fungsi kontrol terhadap laporan yang masuk. Pemberian sanksi terhadap perbuatan wajib pajak yang melanggar kewajiban perpajakan tanpa ada tindakan dan

⁸⁴ Hasil Wawancara tgl. 25 Juni 2001

dibiarkan saja, maka hal itu merupakan cukup alasan yang akan melahirkan hal yang sama oleh wajib pajak lain.⁸⁵

PPAT dalam menjalankan tugasnya meskipun diberi kewenangan tertentu bila dikaji dari aspek efektifitas penerapan hukum atas pembuatan akta tanah nampak bahwa hal itu sangat dipengaruhi oleh aspek individual anggota masyarakat, struktur sosial dan norma-norma serta lembaga dan pranatanya yang berkaitan satu sama lain. Fungsi hukum dalam hal ini UU BPHTB diharapkan dapat melakukan usaha untuk menggerakkan masyarakat untuk bertingkah laku sesuai dengan cara-cara baru untuk mencapai suatu keadaan yakni penambahan penerimaan negara dari pajak yang semakin meningkat dan membutuhkan kesadaran hukum dari masyarakatnya. Kesadaran hukum masyarakat dalam hal ini merupakan jembatan yang menghubungkan antara peraturan hukum dengan tingkah laku hukum anggota-anggota masyarakat.⁸⁶

UU BPHTB sebagai sistem hukum dan dapat dikategorikan sebagai hukum modern, mempunyai ciri-ciri tertentu yaitu bersifat teritorial tidak bersifat personal, universalitas, rasional, dan dilihat dari

⁸⁵ Syaiful Rasyid, *Sahabat Pembayar Pajak yang terhormat*, Majalah Berita Pajak No.549 Tahun 1978 dan dikutip oleh Bohari, *Majalah Hukum dan Pembangunan Fakultas Hukum UI*, Jakarta, hal.382.

⁸⁶ Esni Warasih, *Pengaruh Budaya Hukum Terhadap Fungsi Hukum(Hukum Dalam Perspektif sosial)*, Alumni, Bandung, hal.124

kegunaannya sebagai sarana untuk menggarap masyarakat, ternyata perkembangan struktur sosial Indonesia tidak atau kurang sesuai dengan hukumnya yakni belum seluruhnya mampu dikembangkan sehingga dapat berfungsi sebagai basis yang sesuai untuk sistem hukum yang modern. Satjipto Rahardjo berpendapat bahwa hukum positif adalah modal dasar bagi terciptanya suatu ketertiban masyarakat.⁸⁷

Cacat-cacat di dalam pelaksanaan tertib hukum dalam hal ini di sektor hukum pajak nampak bahwa UU BPHTB sudah sempurna dengan seperangkat aturan hukum yang seolah-olah dapat menampung permasalahan, ternyata dalam prakteknya masih terlihat adanya lubang-lubang bagi konflik-konflik kepentingan dalam masyarakat antara wajib pajak, PPAT dan Aparatur pajak (KP>PBB).

Kondisi yang demikian maka mau tidak mau ketentuan-ketentuan di dalam hukum pajak akan senantiasa mendapat pengaruh dari nilai-nilai yang diemban dalam masyarakat dan masih mengalami perubahan-perubahan. Penggunaan hukum sebagai instrumen untuk menghasilkan suatu bentuk perilaku tertentu menurut Lundberg dan Lansing dapat memberikan dorongan pada tingkah laku pemegang

⁸⁷ Satjipto Rahardjo, *Budaya Hukum dalam permasalahan Hukum di Indonesia*, Siminar Nasional ke IV di Jakarta, Tanggal 26 –30 Maret 1979, hal.3.

peran, sedangkan tingkah laku mewujudkan suatu fungsi dalam bidang di tempat individu bertingkah laku.⁸⁸

Peran PPAT dalam hal ini semakin nyata dalam mendorong keberhasilan pemungutan pajak sebagai salah satu sumber pemasukan keuangan negara, khususnya lagi dalam menyelesaikan target penerimaan dari sektor BPHTB di wilayah Jateng dan daerah Istimewa Yogyakarta tertuang dalam Tabel berikut :

Tabel VI : Tentang Penerimaan BPHTB Wilayah Jateng & DIY.⁸⁹

Tahun Anggara	Target Penerimaan (Rupiah)	Realisasi Penerimaan (Rupiah)	Persentase Pencapaian
1998/1999	19.860.000.000	15.281.868.000	76 %
1999/2000	20.975.000.000	32.109.708.000	153 %
2000 (s/d Kwartal)	27.544.000.000	7.809.504.000	28,35 %

Semua hasil tersebut tidak terlepas dari peran PPAT, Meskipun peran yang dilakukan belum maksimal.

Peran PPAT yang lain adalah mendorong tertib administrasi dan meningkatkan kepatuhan pajak. PPAT setiap bulan berkewajiban

⁸⁸ Ronny Hanitijo Soemitro, Op cit

⁸⁹ Budi Harjanto, Loc.cit.

untuk melaporkan ke KP.PBB setiap bulan paling lambat tanggal 10 bulan berikutnya sebagaimana ditentukan dalam pasal 25 UU BPHTB. Ketentuan ini secara tidak langsung dapat mendorong terciptanya tertib administrasi pada instansi pajak karena dengan disampaikannya laporan tersebut merupakan bahan masukan bagi KP.PBB.

Untuk mengadakan pembenahan data baik yang menyangkut objek pajak maupun subjek pajak sehingga tercipta suatu tertib administrasi yang mengarah kepada keakuratan data. Hal ini sangat penting karena dengan administrasi yang baik akan lebih memudahkan pemungutan pajak yang pada akhirnya akan dapat lebih memacu penerimaan negara.

Laporan PPAT yang berisi informasi tentang adanya suatu transaksi pengalihan / peralihan hak atas tanah dan bangunan memuat data-data mengenai objek transaksi, jenis transaksi, lokasi objek yang ditransaksikan, tanggal transaksi dan nama-nama pihak yang memperoleh dan yang melepaskan hak, serta NPOP dari hasil penelitian nampak laporan yang masuk belum valid dan belum sesuai dengan fakta yang sebenarnya terutama yang menyangkut harga transaksi NPOP yang menurut pasal 6 ayat (2) UU BPHTB

menentukan sebagai berikut sesuai dengan jenis perolehan haknya yaitu :

- a. jual-beli adalah harga transaksi;
- b. tukar menukar adalah nilai pasar objek pajak;
- c. hibah adalah nilai pasar objek pajak;
- d. pemasukan dalam perseroan / badan hukum lainnya adalah nilai pasar objek pajak;
- e. pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan adalah nilai pasar objek pajak;
- f. penunjukan pembeli dalam lelang adalah harga transaksi yang tercantum dalam risalah lelang;
- g. peralihan hak karena pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan yang tetap adalah nilai pasar objek pajak;
- h. pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak adalah nilai pasar objek pajak;
- i. pemberian hak baru atas tanah di luar pelepasan hak adalah nilai pasar objek pajak.

Laporan PPAT yang tidak valid yang dibuat sengaja ataupun tidak, akan menyebabkan kesalahan bagi Penilai KP PBB dalam menganalisis Nilai Indikasi Rata-Rata (NIR) PBB untuk tahun yang

akan datang . Kedua hal itu memberi dampak ketidakadilan dalam pembebanan pajak. Petugas penilai dari KP PBB masih ada dan banyak yang mempunyai interpretasi yang keliru terhadap data yang masuk sebagai sarana analisis. Mereka berpendapat bahwa data mengenai harga transaksi yang dikeluarkan instansi resmi atau minimal hitam diatas putih secara nyata . Pendapat yang kedua secara ilmu appraisal yang dimaksud harga transaksi nyata adalah harga transaksi yang benar-benar terjadi , dengan tidak mempermasalahkan informasinya diperoleh darimana yang penting adalah kebenaran adanya harga transaksi dan kebenaran data yang disajikan.

PPAT dengan laporannya oleh KP PBB mulai saat ini diperlakukan sebagai bahan awal informasi untuk mendapatkan data yang lebih valid, untuk melakukan pemeriksaan atas SSB yang masuk bila terdapat kekurangan atau kejanggalan pembayaran pajak seperti salah tulis dan salah hitung maka KP.PBB menerbitkan Surat Tagihan BPHTB dan memperingatkan PPAT untuk melaksanakan tugas dengan baik melalui Teguran resmi. Hasil penelitian dan analisis atas hal itu saya berpendapat kurang setuju jika penguasaan BPHTB maupun PPh digunakan sistem *Self Assessment* secara penuh, dasar pertimbangannya kondisi masyarakat (khususnya

wajib pajak) dan PPAT secara umum belum atau kurang mendukung terutama menyangkut budaya hukum dalam melaporkan data-informasi yang menyangkut harta benda yang berkaitan dengan pajak banyak yang tidak jujur , serta tidak ada hasrat untuk membayar pajak sebagaimana mestinya.

Ketentuan pasal 24 ayat (1) yang diharapkan memberikan peran pada PPAT untuk membantu meningkatkan kepatuhan pajak (*tax compliance*) yaitu dengan mematuhi untuk tidak menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan bangunan sebelum wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran melalui SSB, nampak efektif bagi PPAT karena sanksinya yang amat tinggi berupa denda Rp.7.500.000,- untuk setiap pelanggaran (pasal 26 ayat (1)., tetapi karena ketentuan itu tidak memberikan kewenangan pada PPAT untuk menolak membuat akta bila SSB tidak sesuai dengan harga transaksi atau harga pasar maka ketentuan ini belum memberikan pengaruh yang positif bagi wajib pajak. Dampaknya tujuan yang pokok berupa peningkatan penerimaan negara dari BPHTB hanya sebatas pada kemampuan subjektif dari wajib pajak yang berusaha untuk mengurangi jumlah yang seharusnya dibayarkan dengan melakukan tindakan simulasi (pura-pura) melalui

pemberian data yang tidak benar. Pengelakan pajak ini dilakukan wajib pajak yang NPOP diatas Rp.60.000.000,-

Menurut Santoso Brotodihardjo akibat-akibat pengelakan pajak berpengaruh pada :

1. Dalam bidang keuangan negara berarti pos kerugian pada negara yang menyebabkan ketidak seimbangan anggaran-anggaran dan konsekuensi-konsekuensi yang lain.
2. Dalam bidang ekonomi . Pengelakan pajak oleh wajib pajak yang kaya menimbulkan persaingan tidak sehat bila dibandingkan dengan wajib pajak lain yang tidak berbuat demikian.
3. Dalam bidang psikologi ini memberikan dampak bagi wajib pajak untuk membiasakan untuk selalu melanggar dan diikuti oleh wajib pajak yang lain.⁹⁰

Adanya ketidaksesuaian antara tindakan PPAT sebagai pejabat hukum dalam tugasnya dan peraturan hukumnya memberikan dampak terhadap hasil-hasil yang tidak sesuai dengan harapan dari isi peraturan. Hal tersebut disebabkan karena perbedaan nilai-nilai yang berbeda antara PPAT dan juga wajib pajak.

⁹⁰ R.Santoso Brotodihardjo, Op.cit, hal.19

3. Upaya Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan dalam mengatasi masalah *under assessment*

Undang-Undang BPHTB sebagai hukum adalah untuk membimbing perilaku manusia khususnya terhadap perbuatan hukum atau peristiwa hukum yang terjadi dalam masyarakat untuk hak atas tanah dan bangunan. Suatu sikap tindak atau perilaku pihak-pihak pada tujuan yang dikehendaki akan terjadi bila pihak lain itu mematuhi hukum atau sebaliknya.⁹¹

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa salah satu pengaruh hukum adalah adanya ketidak taatan dan adanya ketaatan .

Hukum dalam perkembangannya tidak hanya dipergunakan untuk mengatur perilaku yang sudah ada dalam masyarakat dan mempertahankan pola-pola kebiasaan yang ada, melainkan lebih dari itu hukum menjurus penggunaannya sebagai suatu sarana.⁹² Pemberlakuan hukum sebagai sarana untuk mencapai suatu tujuan secara teknis dapat memberikan atau melakukan hal-hal sebagai berikut :⁹³

⁹¹ Soerjono Soekanto, *Efektifikasi Hukum dan Peranan Sanksi*, Remaja Karya, Bandung, 1985, hal .3

⁹² Bambang Sunggono, *Hukum dan Kebijakan Publik*, Sinar Grafika, Jakarta, 1994, hal.76

⁹³ Esmi Warassih Pujirahayu, *Implementasi Kebijakan Pemerintah Melalui Peraturan Perundang-undangan dalam Perspektif Sosiologis*, disertasi Universitas Airlangga, Surabaya, 1991 hal .54

- 1) hukum merupakan suatu sarana untuk menjamin kepastian dan memberikan prediktabilitas di dalam kehidupan masyarakat ;
- 2) hukum merupakan sarana pemerintah untuk menerapkan sanksi;
- 3) hukum sering dipakai oleh pemerintah sebagai sarana untuk melindungi lawan kritik;
- 4) hukum dapat digunakan sebagai sarana untuk mendistribusikan sumber-sumber daya .

Keseluruhan hal tersebut tercakup dalam Undang-Undang BPHTB dengan berbagai peraturan pelaksanaan yang untuk mewujudkan ide-ide atau tujuan-tujuannya ternyata dibutuhkan suatu organisasi yang cukup kompleks. Dalam sistem perpajakan dikenal dengan administrasi pajak (*tax administration*).

Kita mengetahui bahwa dalam sistem perpajakan dikenal tiga unsur pokoknya yaitu :

- 1) Kebijakan pajak (*tax policy*)
- 2) Undang-Undang Pajak (*tax law*)
- 3) Administrasi Pajak (*tax administration*).

Administrasi pajak sebagai salah satu unsur pokok sistem perpajakan mempunyai pengertian :

- Suatu instansi atau badan yang diberi wewenang dan tanggung jawab untuk menyelenggarakan pungutan pajak yang dalam hal ini di

bawah naungan Departemen Keuangan yaitu Direktorat Jenderal Pajak dan Direktorat Bea dan Cukai .

- Orang-orang yang terdiri dari pejabat dan pegawai yang bekerja pada instansi perpajakan yang secara nyata melaksanakan kegiatan pemungutan pajak.
- Kegiatan penyelenggaraan pungutan pajak oleh suatu instansi atau suatu badan yang ditatalaksanakan sedemikian rupa sehingga dapat mencapai sasaran yang digariskan dalam kebijakan pajak berdasarkan sarana hukum yang ditentukan dalam undang-undang perpajakan.⁹⁴

Menurut D.Nowak kunci utama suksesnya kebijakan pajak berada dalam administrasi pajak.⁹⁵ Tugas administrasi pajak tidaklah membuat kebijakan atau memutuskan siapa-siapa yang dikenakan atau dikecualikan dari pemungutan pajak, juga tidak menentukan objek-objek pajak baru.

Administrasi pajak secara kelembagaan sangat mengetahui bagaimana perilaku-perilaku yang dilakukan oleh wajib pajak dalam berbagai bentuknya apakah berupa perlawanan aktif maupun perlawanan yang pasif. Bentuk-bentuk perlawanan aktif secara nyata

⁹⁴ R.Mansyuri, Op cit, hal.285.

⁹⁵ Ibid, hal 286..

terlihat pada semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan kepada fiskus (pemerintah) dengan tujuan menghindari pajak. Menurut penjelasan pasal 10 ayat (1) UU BPHTB dinyatakan bahwa pada dasarnya sistem pemungutan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah *self assessment* dimana wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, dan melaporkannya tanpa mendasarkan diterbitkannya surat ketetapan pajak. Namun demikian oleh karena masih banyaknya wajib pajak yang melakukan *under assessment* karena kesadaran hukum akan fungsi pajak masih rendah serta kejujuran wajib pajak dan PPAT yang belum sepenuhnya mendukung tujuan yang hendak dicapai, maka dalam pasal 11 , pasal 12, pasal 13, pasal 14, dan pasal 15 memberikan wewenang untuk melakukan pemeriksaan atas laporan SSB dari wajib pajak dan PPAT. Kondisi wajib pajak BPHTB yang mempunyai latar belakang pendidikan, kemampuan ekonomi yang berbeda-beda dan tingkat kesadaran yang umumnya masih rendah , mereka melakukan hal itu pada hakekatnya menginginkan beban pajak yang serendah-rendahnya meski ia tahu itu salah.

Hasil wawancara dengan wajib pajak dengan tingkat pendidikan yang tinggi (SLTA dan PT) dan status sosial yang mapan nampak bahwa perilaku dalam hal BPHTB yang menyangkut NPOP mereka menyerahkan sepenuhnya mengenai hal itu kepada Notaris dengan harapan urusan akan diselesaikan dengan baik tanpa mengorbankan pikiran dan waktu.⁹⁶

Gambaran yang demikian menunjukkan bahwa penggunaan hukum sebagai instrumen untuk mengubah dan mengontrol masyarakat dapat menimbulkan kesan bahwa manusia itu sepenuhnya menjadi sasaran manipulasi usaha-usaha.⁹⁷ Mengenai bagaimana anggota-anggota masyarakat itu turut menentukan hukumnya dalam BPHTB ini berkaitan dengan konteks masalah hukum dan pendapat umum.

Pertanggungjawaban teori mengenai masalah hubungan hukum dan pendapat umum ini kita mengacu kepada jawaban yang diberikan oleh teori sosiologi terhadap pertanyaan “mengapa orang itu mematuhi hukum“. Jawabannya ada dua yaitu :

1. Kepatuhan tersebut dipaksakan oleh sanksi (Teori Paksaan).

⁹⁶ Hasil Wawancara dengan Bambang Eko Suratmoko, pada tanggal 25 Juni 2001

⁹⁷ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2000, hal.155.

2. Kepatuhan tersebut diberikan atas dasar persetujuan yang diberikan oleh para anggota masyarakat terhadap hukum yang diperlakukan untuk mereka (Teori Persetujuan).⁹⁸

Peranan pendapat umum mempunyai latar belakang perkaitan dengan masalah efektivitas berlakunya hukum. Suatu pembuatan hukum yang dilakukan tanpa memperhatikan pendapat umum mengandung risiko untuk tidak dapat dijalankan dengan baik, in kasu penentuan tarif 5 % dari NPOP sebagian besar wajib pajak berpendapat terlampau tinggi. Hal tersebut mengarah kepada soal-soal seperti “kesadaran hukum“, “perasaan hukum“, “sikap hukum” dan sebagainya. Diantara hukum dan tingkah laku orang terdapat apa yang disebut faktor-faktor “menengahi” yang pada hakekatnya menjadi penghubung antara yang dikehendaki oleh hukum dan yang dilakukan oleh rakyat.

Persetujuan terhadap hukum yang berlaku tersebut tidak hanya menunjuk kepada integritas moral dari hukum sebagaimana diidamkan oleh rakyat, tetapi ia bahkan juga menjurus pada pemberian pertanggungjawaban bagi pembuatan hukum yang sebetulnya kurang baik dilihat dari segi pertimbangan moralitas.

⁹⁸ Ibid, hal. 155.

Undang-undang memberi kewenangan kepada Direktorat Jenderal Pajak (KP. PBB) untuk meneliti bilamana berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain ternyata jumlah pajak yang terutang kurang dibayar oleh wajib pajak, maka menurut pasal 11 ayat (1) KP.PBB dapat menerbitkan Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar (SKBKB).

Kantor pelayanan PBB sebagai pelaksana kebijakan publik dalam upaya peningkatan penerimaan BPHTB dan PPh , berusaha untuk meneliti dan mencermati atas adanya laporan PPAT dan wajib pajak yang masuk . Bila dijumpai ada yang tidak benar seperti lebih rendah dari harga transaksi maka kantor Pelayanan PBB dapat menetapkan besarnya pajak yang terutang sebagaimana mestinya menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Wajib pajak secara nalar yang mengetahui dan menguasai data-data yang diperlukan untuk menentukan besarnya pajak yang terutang, seharusnya mau bekerjasama dengan administrasi perpajakan (KP.PBB) yaitu dengan memberitahukan segala data yang ada padanya yang relevan dengan perolehan hak atau penghasilan yang diterima. Data-data dari wajib pajak yang masuk kepada KP.PBB melalui pejabatnya yang berwenang menerapkan UU BPHTB sehingga diketahui dengan pasti hutang pajaknya yang harus dibayar.

Data SSB setelah diteliti dan diolah oleh KP PBB baru menimbulkan hutang pajak setelah dikeluarkan SKBKB yang menetapkan besarnya BPHTB yang harus dibayarkan.

Mekanisme pemberitahuan dengan SSB meskipun bukan perbuatan hukum, tetapi jika data-data itu ternyata tidak benar dan kas negara mengalami kerugian karena perbuatan itu, wajib pajak dapat dituntut dan dikenakan sanksi administrasi berupa denda. Dasarnya penagihan pajak diatur dalam UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tataa Cara Perpajakan yang dirubah dan disempurnakan dengan UU Nomor 9 Tahun 1994 merupakan acuan dan kaitan dalam pembentukan UU BPHTB. Wujud penagihan pajaknya berupa STB, SKBKB, SKBKBT, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang belum dibayar bertambah.⁹⁹

STB dan Penerapan Sanksi Administrasinya.

STB adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan atau sanksi administrasi berupa bunga dan atau denda. Kondisi yang dimungkinkan bahwa DJP (KP.PBB) dapat menerbitkan STB apabila :

1. Pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;

⁹⁹ Waluyo & Wirawan B.Ilyas, Op cit, hal.432.

2. Dari hasil pemeriksaan ternyata SSB terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai salah tulis atau salah hitung.
3. Wajib pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga.

STB ini mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan Surat Ketetapan Pajak, sehingga penagihannya dapat dilanjutkan dengan penerbitan Surat Paksa. Pajak yang terutang yang digunakan sebagai dasar penagihan harus dilunasi dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan sejak diterima wajib pajak. Hasil penelitian mengenai perhitungan STB dan sanksinya adalah sebagai berikut :

1. Perolehan Tanah dan Bangunan pada tanggal 10 Januari 2001 , wajib pajak * X * terutang BPHTB sebesar Rp.9.000.000,- .Pada saat terjadinya perolehan tersebut pajak dibayarkan sebesar Rp.8.000.000,-. Atas kekurangan pajak tersebut diterbitkanlah STB tanggal 13 April 2001 dengan perhitungannya sebagai berikut:

Kekurangan Bayar	Rp.1.000.000,-
Bunga = $4 \times 2 \% \times \text{Rp.1.000.000}$	Rp 80.000,- +
Jumlah STB	Rp.1.080.000,-

Mengenai SKBKB dan Penerapan Sanksi administrasinya.

Dalam jangka waktu lima tahun 5 (lima) tahun sesudah saat terutangnya pajak, DJP (KP. PBB)dapat menerbitkan SKBKB.

Apabila dari hasil pemeriksaan atau keterangan lain ternyata jumlah pajak yang terutang kurang dibayar. Kekurangan pajak yang terutang tersebut ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga 2 % jangka waktu paling lama 24 (dua puluh empat) bulan yang dihitung mulai saat terutangnya pajak sampai diterbitkan SKBKB.

Hasil penelitian perhitungan SKBKB dan sanksi adalah sebagai berikut:

Tuan X memperoleh tanah dan bangunan pada tanggal 28 Maret 2001

NPOP	Rp. 110.000.000,-
NPOPTKP	Rp. 20.000.000,- —
NPOPKP	<u>Rp. 90.000.000,-</u>

Pajak yang terutang = 5 % x Rp. 90.000.000,- Rp. 4.500.000,-

Berdasarkan hasil penelitian oleh KP.PBB pada tanggal 15 juni 2001 ternyata temukan data yang belum lengkap yang menunjukkan bahwa NPOP sebenarnya Rp. 150.000.000,-

Maka pajak yang seharusnya di bayar (terutang) sebagai berikut :

NPOP	Rp. 150.000.000,-
NPOPTKP	Rp. 20.000.000,- —
NPOPKP	<u>Rp. 130.000.000,-</u>

Pajak yang seharusnya

Terutang = 5 % X 130.000.000,-	Rp. 6.500.000,-
Pajak yang telah dibayar	Rp. 4.500.000,-
Pajak yang kurang dibayar	Rp. 2.000.000,-

Sanksi Administrasi berupa bunga dari 28 maret 2001 sampai dengan

15 Juni 2001 = 4 X 2 % X Rp. 2.000.000,- = Rp. 160.000,-

Jumlah pajak yang harus dibayar adalah :

Rp. 2.000.000,- + Rp. 160.000,- = Rp. 2.160.000,-

Hal ini pada prinsipnya menyimpangi ketentuan pasal 12 ayat (2) Ketentuan Umum Perpajakan yang menegaskan bahwa jumlah pajak yang terutang menurut SPT (dalam hal ini berupa Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan yang disingkat SSB) yang disampaikan wajib pajak adalah jumlah pajak yang terutang. Ketentuan ini dimaksudkan bahwa wajib pajak yang telah menghitung, memperhitungkan, dan membayar pajak yang terutang secara benar menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan serta melaporkan dalam SPT (*sebagai self assessment*) kepadanya tidak diperlukan lagi diberikan surat ketetapan pajak atau surat keputusan dari administrasi perpajakan. Dalam sistem ini tentu diperlukan kejujuran, dan nampaknya masih tetap ada wajib pajak yang tidak jujur dalam menghitung pajaknya melalui pengisian SSB.

Untuk itulah maka fiskus diberikan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan terhadap SSB yang masuk. Hal ini dapat dilihat dari ketentuan pasal berikut ini.

Ketentuan pasal 11 ayat (1) secara tegas menyatakan bahwa dalam jangka waktu 5 (lima) tahun sesudah terutangnya pajak, Direktorat Jenderal Pajak dapat menerbitkan SKBKB, apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain ternyata jumlah pajak yang terutang kurang dibayar.

Pasal 11 ayat (2) : jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam SKBKB sebagaimana dimaksud ayat (1) ditambah dengan sanksi administrasi berupa denda sebesar 2 % (dua persen) sebulan untuk jangka waktu paling lama 24 (dua puluh empat) bulan, dihitung mulai saat terutangnya pajak sampai dengan diterbitkannya SKBKB.

Pasal 12 ayat (1) menegaskan lebih lanjut yakni : dalam jangka waktu 5 (lima) tahun sesudah saat terutangnya pajak, DJP dapat menerbitkan SKBKBT apabila ditemukan data baru dan / atau data yang semula belum terungkap yang menyebabkan penambahan jumlah pajak yang terutang setelah diterbitkannya SKBKB.

Pasal 12 ayat (2) jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam SKBKBT sebagaimana dimaksud ayat (1) ditambah dengan

sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 100 % (seratus persen) dari jumlah kekurangan pajak tersebut, kecuali wajib pajak melaporkan sendiri sebelum dilakukan tindakan pemeriksaan . DJP menurut pasal 13 ayat (1) dapat menerbitkan Surat Tagihan BPHTB apabila :

1. pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;
2. dari hasil pemeriksaan SSB terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan atau salah hitung ;
3. wajib pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan /atau bunga.

Pasal 13 ayat (2) jumlah pajak yang terutang yang tidak atau kurang dibayar dalam STBPHTB sebagaimana dimaksud ayat (1) huruf a dan b ditambah sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2 % (dua persen) sebulan untuk jangka paling lama 24 (dua puluh empat) bulan sejak saat terutangnya pajak.

Pasal 13 ayat (3) STBPHTB sebagaimana dimaksud pada ayat (1) mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan pajak.

Pasal 14 ayat (1) SKBKB,SKBKBT, STB, dan Surat keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan maupun Putusan

Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, merupakan dasar penagihan pajak.

Pasal 14 ayat (2) pajak yang terutang berdasarkan SKBKB, SKBKBT, STB, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan maupun Putusan Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, harus dilunasi dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan sejak diterima oleh wajib pajak .

Pasal 15 menegaskan bahwa bila tagihan pajak sebagaimana tersebut diatas dapat ditagih dengan Surat paksa.

Tujuan utama dari pemeriksaan adalah untuk memperoleh / mengumpulkan bahan-bahan yang dijadikan dasar untuk menerbitkan SKBKB, SKBKBT dan lain-lain yang berhubungan dengan administrasi perpajakan.

Kantor Pelayanan PBB selaku fiskus dengan secara aktif berupaya ikut memantau proses pelaporan harga transaksi , tidaklah bertentangan dengan UU BPHTB karena sistem pemungutan pajak sebenarnya masih menganut sistem *semi self assessment* dan belum full ¹⁰⁰. Fakta yang ada sekarang ini di dalam sistem *self assessment*, penagihan pajak yang dilakukan secara konsisten dan berkesinambungan merupakan wujud *law enforcement* untuk

¹⁰⁰ Sumber Sarmun Hadisubroto, Kepala KP .PBB

meningkatkan kepatuhan yang menimbulkan aspek psikologis bagi wajib pajak. Penagihan pajak ini dasarnya adalah Undang-Undang No.19/ 1997 yang telah dirubah dengan Undang-Undang No.19/ 2000 Tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Undang-Undang ini dimaksudkan dapat memberikan penekanan yang lebih pada keseimbangan antara kepentingan masyarakat wajib pajak dan kepentingan negara. Keseimbangan kepentingan dimaksud berupa pelaksanaan hak dan kewajiban oleh kedua belah pihak yang tidak berat sebelah atau tidak memihak, adil, serasi, dan selaras dalam wujud tata aturan yang jelas dan sederhana serta memberikan kepastian hukum.

Upaya yang dilakukan sebagai upaya pengamanan dan peningkatan penerimaan BPHTB dilakukan dengan :

- a) Kerjasama dengan Instansi terkait seperti Pemerintah Daerah, Kantor Pertanahan Kabupaten, BUPLN, Kantor Lelang dan PPAT / Notaris.
- b) Meneliti SSB dan menerbitkan SKBKB (Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar yaitu ketetapan yang menentukan besarnya jumlah pajak terutang, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi

administrasi , dan jumlah yang masih harus dibayar) bagi wajib pajak yang kurang bayar.

- c) Mengadakan penyuluhan hukum dengan bekerjasama dengan Pemerintah Daerah secara rutin.

BAB IV

PENUTUP

A. Kesimpulan

Berdasarkan atas hasil penelitian dan analisis data sebagaimana diuraikan dimuka, maka kesimpulannya adalah:

- 1) Kesadaran hukum wajib pajak relatif masih rendah, sedang dalam hubungannya dengan implementasi *self assessment* pada UU BPHTB di Kabupaten Banyumas sudah dilakukan sepenuhnya namun dengan mengingat masih banyaknya pengisian SSB NPOP oleh wajib pajak tidak sesuai dengan harga transaksi atau harga pasar atau disamakan dengan NJOP PBB, maka tujuan penerimaan negara yang diharapkan dari BPHTB sulit terwujud karena faktor kejujuran dan ketaatan wajib pajak belum mendukung.
- 2) Peran laporan PPAT dalam UU BPHTB pada saat ini masih nampak seolah-olah hanya sebagai legalisasi dari akta peralihan hak, sebab laporan PPAT yang masuk belum valid dan belum sesuai dengan fakta yang sebenarnya karena masih dipengaruhi oleh kepentingan wajib pajak sebagai sumber yang memberi pendapatan atas pembuatan akta peralihan hak.

- 3) Upaya yang dilakukan oleh Kantor Pelayanan PBB adalah ikut memantau secara aktif proses pelaporan SSB oleh PPAT dan wajib pajak dan bila ditemukan pelaporan yang janggal, maka diterbitkanlah Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar (SKBKB) dengan sanksi administrasi sebesar 2 % sebulan untuk jangka waktu paling lama 24 bulan. Dasar hukumnya pasal 11 UU BPHTB dan UU No.19/2000 tentang Penagihan Pajak dengan Paksaan.

Upaya yang lain dalam rangka pengamanan dan peningkatan BPHTB yakni :

- melakukan kerjasama dengan instansi terkait seperti Pemerintah Daerah, Kantor Pertanahan, BUPLN, Kantor Lelang , PPAT / Notaris dalam wilayah kerjanya.
- meneliti SSB dan menerbitkan SKBKB terhadap setiap pelanggaran.
- mengadakan penyuluhan hukum dengan bekerja sama dengan instansi lain.

B. Saran

Pajak sebagai sumber utama penerimaan negara perlu terus ditingkatkan peranannya dalam pembangunan nasional . Dalam tataran

ideal penyempurnaan sistem perpajakan nasional dalam fungsi mengatur (reguler) harus dapat meminimalisir kemungkinan akses negatif yang timbul. Peningkatan penerimaan pajak memerlukan kesadaran hukum, semangat, bantuan dan kerjasama dengan semua pihak yang terkait . Upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak karena adanya kesadaran hukum dan kerelaan (*voluntary compliance*) membayar pajak, harus diikuti dengan berkurangnya kebocoran karena kelemahan administrasi, peningkatan disiplin dan profesionalisme fiskus dalam pelayanan .

DAFTAR PUSTAKA

Buku-Buku :

Ali, Chaidir, 1993, *Hukum Pajak Elementer*, Penerbit PT Eresco , Bandung.

Bandung. Arief Sidharta, Bernard, 1999, *Refleksi Tentang Struktur Ilmu Hukum*, Penerbit CV Mandar Maju , Bandung.

Bagian Hukum dan Masyarakat UNDIP, 1999, *Metodologi Penelitian Ilmu Sosial Dengan Orientasi Pada Penelitian Bidang Hukum*, Semarang.

Black, Henry Campbell Et Al, 1990, *Blacks Law Dictionary (Sixth Edition)*, West publishing Co St Paul, Minnesota. USA.

Braunen, Julia, 1994, alih bahasa Nuktah Arfawic et al, *Pemandu Metode Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif*, Penerbit Universitas Tarbiyah IAIN Antasari Samarinda dan Pustaka Pelajar, Yogyakarta

Berman, Harold, J. *Law and Revolution, The Formation Of The West Legal Tradition*, Harvard University Press, Cambridge, Massachusset and London England.

Budi Harsono, 1985, *Hukum Agraria Indonesia, Himpunan Peraturan-Peraturan Hukum Tanah*, Penerbit Jambatan, Jakarta.

Bungin Burhan, SW (Penyunting), 1992, *Dimensi Metodologis Dalam Penelitian Sosial*, Penerbit Usaha Nasional, Surabaya.

Brotodihardjo, R. Santoso, 1980, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Penerbit Eresco, Bandung.

Bruggink, 1999, *Refleksi Tentang Hukum*, alih bahasa B. Arief Sidharta, Penerbit Citra Aditya , Bandung.

Badruzaman, Mariam Darus, 1994, *Aneka Hukum Bisnis*, Penerbit Alumni, Bandung

Blau, Peter & Mayer W Marshall, 1987, *Birokrasi Dalam Masyarakat Modern*, UI Press, Jakarta



Departemen Pendidikan dan Kebudayaan RI, 1999, *Kamus Besar Bahasa Indonesia (Edisi Kedua)*, Balai Pustaka, Jakarta.

Fuady, Munir, 1999, *Hukum Bisnis Dalam Teori Dan Praktek*, Buku Kedua dan Ketiga, Penerbit PT Citra Aditya, Bandung.

Faisal, Sanafiah, 1989, *Format-Format Penelitian Sosial Dasar-Dasar Dan Aplikasi*, Penerbit Rajawali, Jakarta.

Gurvitch, George, 1996, *Sosiologi Hukum* (terjemahan) Sumantri Mertodipuro, Penerbit Bhatara, Jakarta.

Hartono, Sri Rejeki, 2000, *Kapita Selekta Hukum Perusahaan*, Penerbit CV Mandar Maju Bandung.

Hartono, Sunaryati CFG, 1994, *Penelitian Hukum Di Indonesia Pada Akhir Abad ke 20*, Penerbit Alumni, Bandung.

-----, 1982, *Hukum Ekonomi Pembangunan Indonesia*, Penerbit Alumni, Bandung.

-----, 1984, *Kembali Ke Metode Penelitian Hukum*, F.H UNPAD, Bandung.

Islami, M. Irfan, 2000, *Prinsip-Prinsip Perumusan Kebijakan Negara*, Penerbit Bumi Aksara, Jakarta.

Indra Ismawan, 2001, *Memahami Reformasi Perpajakan 2000*, Alexindo Komputindo, Jakarta.

Keraf, Gorys, 1982, *Ekposisi Dan Deskripsi*, Nusa Indah, Flores.

-----, 1993, *Komposisi Sebuah Pengantar Kemahiran Bahasa*, Nusa Indah, Flores.

-----, 1994, *Diksi Dan Gaya Bahasa Sari Retoretika*, Gramedia Pustaka Tama, Jakarta.

-----, 1995, *Eksposisi, Komposisi*, Gramedia Widiaswara Indonesia, Jakarta.

Mertokusumo, Sudikno, 1984, *Bunga Rampai Ilmu Hukum*, Penerbit Liberty, Yogyakarta.

- M.Blau, Peter & Marshal Meyer, 2000, *Birokrasi Dalam Masyarakat Modern*, Penerbit Prestasi Pustaka, Jakarta.
- Mardiasmo, 1997, *PERPAJAKAN*, Penerbit Andi Offset, Yogyakarta.
- Meleong, Lexy, 1985, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Penerbit Remaja Rosda Karya, Bandung.
- Nonet, Philipe & Philip Selnick, *Law And Society In Transition Toward Responsive Law*, Harper Colaphan Books, Haper & Publiser New York.
- Nasution, MA, 1998, *Metode Penelitian Naturalistik Kualitatif*, Penerbit Tarsito, Bandung.
- Nasution S dan M.Thomas, 1996, *Buku Pemuntun Pembuatan Tesis, Skripsi, Disertasi Dan Makalah*, Bina Aksara, Jakarta.
- Peter, AAG & Koesrini Siswosoebroto, 1990, *Hukum Dan Perkembangan Sosial*, Buku Teks Sosiologi Hukum Buku III, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta.
- Rimsky K. Yudosenno, 1999, *Perpajakan*, edisi Revisi, Penerbit Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Rahardjo, Satjipto, 1978, *Permasalahan Hukum Di Indonesia*, Penerbit Alumni, Bandung.
- , 1980, *Hukum Dan Masyarakat*, Penerbit Angkasa, Bandung.
- , 1980, *Hukum Masyarakat Dan Pembangunan*, Penerbit Alumni, Bandung.
- , 1981, *Masalah Penegakan Hukum Di Indonesia Suatu Tinjauan Sosiologis*, Penerbit Sinar Baru, Bandung.
- , 1985, *Beberapa Pemikiran Tentang Ancangan Antar Disiplin Dalam Pembinaan Hukum Nasional*, Penerbit Sinar Baru, Bandung.
- , 1996, *Ilmu Hukum*, Penerbit Citra Aditya, Bandung.

Ritzer, George, 1992, *Sosiologi Ilmu Pengetahuan Berparadigma Ganda* (terjemahan ali Mandan), Raja Grafindo, Jakarta.

Soetandyo Wignyosoeboto, 1986, *Diktat Sosiologi Hukum Universitas Airlangga*, Surabaya.

Soemitro, Ronny Hanitijo, 1983, *Permasalahan Hukum Di dalam Masyarakat (Edisi II)*, Alumni, Bandung.

-----, 1983, *Masalah-Masalah Sosiologi Hukum*, Sinar baru, Bandung.

-----, 1985, *Studi Hukum Dalam Masyarakat (Edisi II)*, Alumni, Bandung.

-----, 1989, *Studi Hukum dan Kemiskinan*, Penerbit Tugu Muda, Semarang.

-----, 1990, *Studi Hukum, Masyarakat Dan Teknologi*, Agung Press, Semarang.

-----, 1990, *Hukum Dan Perkembangan Ilmu Pengetahuan Dan Teknologi Di Dalam Masyarakat*, Pidato Pengukuhan sebagai Guru Besar Universitas Diponegoro, Semarang.

-----, 1990, *Hukum Dan Masalah Penyelesaian Konflik Di Dalam Masyarakat*, Agung Press, Semarang.

-----, 1994, *Metodologi Penelitian Hukum Dan Yurimetri*, Penerbit Ghalia Indonesia, Jakarta.

-----, 1989, *Perspektif Sosial Dalam Pemahaman Masalah-Masalah Hukum*, Penerbit CV Agung, Semarang.

-----, 1998, *Politik, Kekuasaan, Dan Hukum*, Badan Penerbit UNDIP, Semarang.

Soekanto, Soerjono, 1977, *Kesadaran Hukum Dan Kepatuhan Hukum*, Penerbit Rajawali Pers, Jakarta.

-----, 1983, *Penegakan Hukum*, Penerbit Bina Cipta, Bandung.

-----, 1983, *Pokok-Pokok Sosiologi Hukum*, Penerbit Rajawali Pers, Jakarta.

- , 1986, *Pengantar Penelitian Hukum*, Penerbit UI Press, Jakarta.
- , 1988, *Identifikasi Hukum Positif Tidak Tertulis Melalui Penelitian Hukum Normatif dan Empiris*, Indonesia Hill-Co, Jakarta.
- , 1990, *Ringkasan Metodologi Penelitian Hukum Empiris*, Indonesia Hill Co, Jakarta.
- , dan Sri Mamuji, 1995, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- , dan Mustafa Abdullah, 1980, *Sosiologi Hukum Dalam Masyarakat*, Rajawali, Jakarta.
- Soewardi, Eko, 1999, *Perpajakan*, Edisi Pertama, Penerbit Widya Sarana Informatika, Yogyakarta.
- Soemitro, Rochmat, 1980, *Dasar-Dasar Hukum Pajak*, Penerbit PT Eresco, Bandung.
- , 1982, *Pajak dan Pembangunan*, Penerbit Eresco, Jakarta-Bandung
- , 1987, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Penerbit Eresco, Bandung.
- , 1992, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Penerbit Eresco Bandung.
- Waluyo & Wirawan B.Ilyas, 2000, *Perpajakan Indonesia*, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Zain, Muhamad & Kustadi, Arinta, 1990, *Pembaharuan Perpajakan Nasional*, Penerbit Citra Aditya, Bandung.

Makalah-Makalah.

- Harjanto, Budi, 2000, *Peranan PPAT Di Dalam Keberhasilan Pemungutan Pajak Sebagai Pemasukan Keuangan Negara*, disampaikan pada kegiatan Forkom PPAT Camat & Notaris se Jateng, di Semarang.

Harsono, Budi, 1998, *Pemikiran PPAT Sebagai Pejabat Tata Usaha Negara*, Majalah Hukum FH Trisakti, Jakarta.

-----1993, *Ihwal Pendaftaran Tanah & Peran PPAT*, Majalah Newsletter 14/IV/ 93, Jakarta.

Mansyuri, R, 2000, *Hubungan Kebijakan Pajak, Hukum Pajak Dan Administrasi Pajak*, Majalah Hukum & Pembangunan UI. Jakarta.

Rachmany, Hasan, 2000, *Perubahan Undang-Undang BPHTB*, Makalah disampaikan pada Sosialisasi UU Perpajakan tahun 2000, Kantor Pusat Direktorat Pajak, Jakarta.

Rusmanto, Budi, 2001, *Mencermati Laporan PPATm sebagai sumber Analisis bagi Kepentingan Perpajakan*, Berita Pajak No .1438/ Tahun XXXIII/ 1 Maret 2001.

Rahardjo, Satjipto, 1998, *Penyusunan UU Yang Demokratis(Suatu Kajian Sosiologis)* Makalah Seminar Nasional Mencari Model Ideal pembentukan Perundang - undangan yang demokratis, FH UNDIP, Semarang.

-----, 1999, *Sejarah Ilmu Pengetahuan Dan Penelitian Sosial*, Makalah Pelatihan Metodologi Ilmu Sosial, F.H UNDIP, Semarang.

Rasyid, Syaiful, 1987, *Sahabat Pembayar Pajak Yang Terhormat*, Majalah Hukum dan Pembangunan Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Jakarta.

Soemitro, Ronny Hanitijo, 1999, *Metodologi Penelitian Hukum*, Makalah Pelatihan Metodologi Penelitian Ilmu Sosial, FH UNDIP, Semarang.

-----, 1988, *Penelitian Hukum Normatif*, dalam Majalah Masalah-Masalah Hukum No.5/ 1988, hal .13-23.

-----, 1989, *Ilmu Hukum*, dalam Majalah Masalah-Masalah Hukum No.1 / 1989, hal.32-39.

-----, 1989, *Kesadaran Hukum Dan Kepatuhan Hukum Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Swasta dalam Wil.Kopertis VI Jawa Tengah (Tidak dipublikasikan)*, Untuk

Memperoleh Angka Kredit Untuk Kenaikan Jenjang Jabatan Akademik Menjadi Guru Besar Madya, Semarang.

-----, 1991, *Perbandingan Antara Penelitian Hukum Normatif Dengan Penelitian Hukum Empiris*, dalam Majalah Masalah-Masalah Hukum No.9/ 1991, hal.44-50.

-----, 1991, *Fungsi Teori Dalam Penelitian Empiris*, dalam Majalah Masalah-Masalah Hukum No.7/1991, hal.21-26.

-----, 1992, *Peran Metodologi Penelitian Hukum Dalam Pengembangan Ilmu Hukum*, Majalah Masalah-Masalah Hukum No.5/1992, hal.32-40.

-----, 1993, *Grounded Research Dalam Penelitian Ilmu Ilmu Sosial*, dalam Majalah Masalah-Masalah Hukum No.9/1993, hal.28-37.

-----, 1993, *Hubungan Antara Kesadaran Hukum Dengan Tingkat Pendidikan (Penelitian Mengenai Korelasi Antara Kesadaran Pembayaran Pajak Dengan Tingkat Pendidikan)*, Majalah Masalah-Masalah Hukum No.6/1993, hal.35-44.

-----, 1994, *Penggunaan Analisis Kausal Dalam Penelitian Hukum Yang Sosiologis*, Dalam Majalah Masalah-Masalah Hukum No.11/1994, hal.35-40.

Warrasih, Esmi, 1983, *Pembinaan Kesadaran Hukum Masyarakat*, Majalah Masalah-Masalah Hukum No.5., FH UNDIP , Semarang.

-----, 1983, *Kebijakan Pemerataan Dalam Pembangunan*, Majalah Masalah-Masalah Hukum F.H UNDIP No.1/1983.

-----, 1984, *Pertautan Ilmu Pengetahuan Sosial Dengan Ilmu Pengetahuan Hukum*, Majalah Masalah-Masalah Hukum FH UNDIP No.5/1984, Semarang.

-----, 1991, *Hukum Sebagai Sistem Norma Dan Fungsi-Fungsinya*, Majalah Masalah-Masalah Hukum FH UNDIP No.5/1991, Semarang.

-----, 1998, *Cita Hukum Dan Proses Penyusunan Peraturan Perundang-undangan Yang Demokratis*, Makalah Seminar

Nasional Mencari Model Ideal Pembentukan Perundang-undangan yang Demokratis, FH UNDIP, Semarang.

-----, 1998, *Metodologi Penelitian Bidang Ilmu Hukum Humaniora*, Makalah Pelatihan Metodologi Penelitian Ilmu Sosial, FH UNDIP, Semarang.